

فصل چهارم

معافیت‌ها و کسورات مالیاتی

معافیت مالیاتی چیست؟

معافیت مالیاتی و نرخ صفر بدون تردید یکی از سیاست‌های تشویقی دولت برای مؤدیان در امر مالیات ستانی است. معافیت مالیاتی عبارت است از خروج قانونی برخی از منابع درآمدی و سرمایه‌ای از شمول پرداخت موقت و غیردائمی مالیات که عمدتاً ابزاری جهت اعمال سیاست‌های حمایتی دولت است. گاهی، اعطای معافیت‌ها و حمایت‌های مالیاتی می‌تواند موجب عدم شفافیت اقتصادی در بخش‌های مذکور گردد. از این‌رو برای آن که کلیه فعالیت‌های اقتصادی از شفافیت کامل برخوردار گردند، دولت به موجب ماده ۱۱۹ قانون برنامه پنج ساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران، موظف به جایگزینی سیاست اعتبار مالیاتی با نرخ صفر به جای معافیت‌های قانونی مالیاتی گردید.

نرخ صفر مالیاتی چیست؟

منظور از مالیات با نرخ صفر روشی است که مؤدیان مشمول آن مکلف به تسلیم اظهارنامه، دفاتر قانونی، اسناد و مدارک حسابداری حسب مورد، برای درآمدهای خود به ترتیب مقرر در این قانون و در مواعد مشخص شده به سازمان امور مالیاتی کشور می‌باشند و سازمان مذکور نیز مکلف به بررسی اظهارنامه و تعیین درآمد مشمول مالیات مؤدیان براساس مستندات، مدارک و اظهارنامه مذکور است و پس از تعیین درآمد مشمول مالیات مؤدیان، مالیات آنها با نرخ صفر محاسبه می‌شود. در روش مالیات به نرخ صفر، اداره امور مالیاتی بدون توجه به معافیت مؤدی، درآمد مشمول مالیات مودی را وفق قوانین و مقررات تعیین می‌نماید و بجای اعمال نرخ‌های مقرر، درآمد مشمول مالیات مودی را در نرخ صفر ضرب می‌نماید. مع الوصف مالیاتی به مؤدی تعلق نمی‌گیرد.

کسور مالیاتی چیست؟

مقرره‌هایی که قانونگذار در قانون برای تمام مؤدیان پیش‌بینی کرده است تا مؤدیان مالیاتی با رعایت مقررات مربوطه، بتوانند به عنوان یک مشوق در راستای کسر نمودن درآمدهای مشمول مالیات خود بهره ببرند.

دقت شود که نرخ صفر و معافیت مالیاتی مختص مودیان مالیاتی خاص و به درآمدهای مختص به همان فعالیت‌های معاف و نرخ صفر می‌باشد

اما کسور مالیاتی به عنوان یک مشوق و یا گاهی یک کمک برای تمامی مودیان در نظر گرفته شده است، تا مودیان مالیاتی با رعایت مقررات استفاده مطلوب را در راستای کاهش درآمدهای مشمول مالیاتی خود، بهره کافی را ببرند.

شروط دریافت هرگونه معافیت و یا نرخ صفر؟

- شروطی که قانونگذار صراحتاً از آن در قانون نام برده باشد - شروط شکلی
- شروطی که ایجاد حق می‌کند و با رعایت تکالیف قانونی مستحق دریافت آن می‌شویم - شروط ماهوی

شروط شکلی مانند «حکم قانونی در ماده ۸۱ ق.م.م که فعالیت کشاورزی، معاف از پرداخت مالیات می‌باشد»
شروط ماهوی مانند «رعایت تکالیفی همچون تسلیم اظهارنامه - ارائه دفاتر و یا اسناد و مدارک و مجوزهای لازم»

شروط شکلی

شرح	معافیت با اعمال نرخ صفر یا بدون نرخ صفر
معافیت ماده ۸۱ ق.م.م (برای اشخاص حقوقی)	نرخ صفر
معافیت ماده ۸۱ ق.م.م (برای اشخاص حقیقی)	معافیت
معافیت ماده ۱۳۲ ق.م.م	نرخ صفر
معافیت ماده ۱۳۳ ق.م.م	نرخ صفر
معافیت ماده ۱۳۴ ق.م.م	نرخ صفر
معافیت ماده ۱۳۹ بندهای (الف/ب/ز) ق.م.م	معافیت
معافیت ماده ۱۳۹ بندهای (ج/د/ه/و/ز/ح/ط/ای/ک) ق.م.م	نرخ صفر
معافیت ماده ۱۳۸ مکرر ق.م.م	معافیت
معافیت ۱۴۱ ق.م.م	نرخ صفر
معافیت ماده ۱۴۲ ق.م.م	نرخ صفر
معافیت ماده ۱۴۳ ق.م.م	نرخ صفر
معافیت تبصره ماده ۱۴۳ ق.م.م	نرخ صفر
معافیت ماده ۱۴۴ ق.م.م	معافیت
معافیت ماده ۱۴۵ ق.م.م	معافیت

شروط ماهوی

مطابق تبصره (۱) ماده ۱۴۶ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم

۱. ارائه اظهارنامه مالیاتی

۲. ارائه دفاتر و یا اسناد و مدارک موضوع ماده ۹۵ قانون مالیات‌های مستقیم در موعد مقرر به ترتیبی که سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می‌نماید.

به استناد بخشنامه ۲۰۰/۹۸/۲۲: (بند ۲-۲ و ۳-۲)

۲-۴: مودی (صاحبان مشاغل گروه اول موضوع آیین‌نامه ماده ۹۵ و اشخاص حقوقی) نسبت به ارائه دفاتر قانونی حسب درخواست اداره امور مالیاتی اقدام ننمایند و یا دفاتر ارائه شده کلاً به صورت سفید و نانویس ارائه شده باشد. (طبق جزء ۱۲ بند الف ماده ۶ آیین‌نامه اجرایی موضوع ماده ۹۵ قانون مالیات‌های مستقیم، ارائه دفاتر سفید و نانویس در حکم عدم ارائه دفاتر محسوب می‌شود).

۳-۴: عدم ارائه بخشی از اسناد و مدارک (اعم از اسناد درآمدی یا هزینه‌ای) موجب محرومیت از نرخ صفر و هرگونه معافیت یا مشوق مالیاتی مندرج در این قانون و سایر قوانین در اجرای این تبصره در خصوص درآمدهای ابرازی در اظهارنامه مالیاتی نخواهد بود.

۳. شروط سایر قوانین «مناطق آزاد تجاری»

۴. مجوزهای مربوطه بستگی به آن فعالیت (آیین‌نامه ماده ۱۳۲ ق.م.م- دستورالعمل بند ل ماده ۱۳۹-...)

معافیت‌هایی که به نرخ صفر منظور گردیده است؟

مطابق ماده ۱۴۶ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم، معافیت‌های مواد ۱۳۳، ۱۳۴، ۱۳۹ «به استثنای بندهای (الف)، (ب) و (ز) ماده ۱۳۹»، ۱۴۲، ۱۴۳ و تبصره (۱) ذیل ماده ۱۴۳ مکرر به عنوان مالیات به نرخ صفر منظور می‌شود.

چه اشخاصی بدون انجام تکالیف مالیاتی نیز از معافیت مالیاتی استفاده نمایند؟

حکم تبصره ۱ ماده ۱۴۶ مکرر در خصوص مشمولان مواد ۱۴۴ و ۱۴۵ و بندهای (الف)، (ب) و (ز) ماده ۱۳۹ قانون مالیات‌های مستقیم جاری نمی‌باشد. اجرای حکم این تبصره در خصوص اشخاص حقیقی مشمول ماده ۸۱ قانون مالیات‌های مستقیم به صورت تدریجی و متناسب با ایجاد ظرفیت‌های اجرایی، اداری و حسب اعلام سازمان مالیاتی خواهد بود.

- بدون انجام تکالیف مالیاتی نیز از معافیت مالیاتی بهره می‌برند ←
- اشخاص حقیقی ماده ۸۱
 - بندهای الف-ب-ز ماده ۱۳۹
 - مشمولان ماده ۱۴۵
 - مشمولان ماده ۱۴۴

تبصره ماده ۱۹۳

عدم تسلیم اظهارنامه و ترازنامه و حساب سود و زیان در دوره معافیت موجب عدم استفاده از معافیت مقرر در سال مربوط خواهد شد. به عنوان مثال فرض کنید واحد اقتصادی شما دارای ۱۰ سال معافیت می‌باشد و در سال چهارم تکالیف مذکور در تبصره ماده ۱۹۳

ق.م.م را رعایت ننماید در این حالت صرفاً معافیت سال چهارم وی لغو می‌گردد و قابل تسری به سال‌های پنجم و ششم و هفتم و ... نمی‌باشد صرفاً همان سال نمی‌تواند از معافیت استفاده نماید.

محدودیت و شروط جدید معافیت علاوه بر رعایت شروط فوق در سال‌های ۱۴۰۳-۱۴۰۴

بند س- تبصره ۶ بودجه ۱۴۰۳:

مجموع معافیت‌ها، نرخ صفر مالیاتی، کاهش نرخ مالیاتی و سایر مشوق‌های مالیاتی اشخاص حقیقی و حقوقی از محل مجموع درآمدهای حاصل شده برای عملکرد سال ۱۴۰۳ کلیه مؤدیان به استثنای معافیت‌های دارای سقف زمانی مشخص و ماده (۸۱) قانون مالیات‌های مستقیم با اصلاحات و الحاقات بعدی و موارد مندرج در مواد (۲)، (۱۳۹)، (۱۴۱)، (۱۴۳)، (۱۴۳) مکرر، (۱۴۵) و (۲۸۰) قانون مالیات‌های مستقیم با اصلاحات و الحاقات بعدی قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید به منظور تسهیل اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم (۴۴) قانون اساسی مصوب ۲۵/۹/۱۳۸۸ قانون تأمین مالی تولید و زیرساخت‌ها مصوب ۲۲/۱۲/۱۴۰۲ و قانون جهش تولید دانش‌بنیان مصوب ۱۱/۲/۱۴۰۱ برای اشخاص حقوقی تا هفت هزار و پانصد میلیارد ۷,۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و اشخاص حقیقی تا هفتصد و پنجاه میلیارد (۷۵۰,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال درآمد مشمول مالیات (سود خالص) قابل اعمال است.

تشریح و نکات

- | | |
|---|---|
| <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content;">شامل: ماده ۱۳۳-۱۳۴-۱۳۶-۱۳۸ مکرر-۱۴۲-۱۴۴ ق.م.م</div> | <ol style="list-style-type: none"> ۱. معافیت بر درآمد اشخاص حقوقی حداکثر تا سقف ۷,۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال ۲. معافیت بر درآمد اشخاص حقیقی حداکثر تا سقف ۷۵۰,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال ۳. موارد زیر از حکم فوق مستثنی هستند و کماکان همانند سابق می‌باشد: <ul style="list-style-type: none"> - معافیت‌های دارای سقف زمانی مشخص (مانند ماده ۱۳۲ ق.م.م) - موارد مندرج در ماده (۱۳۹) قانون مالیات‌های مستقیم - ماده ۸۱ ق.م.م - ماده ۱۴۱ ق.م.م - مواد ۱۴۳ و ۱۴۳ مکرر ق.م.م - ماده ۱۴۵ ق.م.م - ماده ۲۸۰ ق.م.م - قانون جهش تولید دانش‌بنیان - قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید - قانون تأمین مالی تولید و زیرساخت‌ها |
|---|---|
- بدون هیچ‌گونه سقف و حد مجاز میلنی و بدون محدودیت معافیت برقرار می‌باشد.

بند الف) تبصره ۱. بودجه ۱۴۰۴

الف) مجموع معافیت‌ها، نرخ صفر مالیاتی، کاهش نرخ مالیاتی و سایر مشوق‌های مالیاتی اشخاص حقیقی و حقوقی از محل مجموع درآمدهای حاصل شده برای عملکرد سال ۱۴۰۴ کلیه مؤدیان به استثنای معافیت‌های دارای سقف زمانی مشخص و ماده (۸۱) قانون

مالیات‌های مستقیم مصوب ۳/۱۲/۱۳۶۶ با اصلاحات و الحاقات بعدی و موارد مندرج در مواد ۱۴۱-۱۳۹-۲-۱۴۳-۱۴۳ مکرر-۱۴۵-۲۸۰ قانون مذکور و معافیت‌های موضوع قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید به منظور تسهیل اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل‌وچهارم (۴۴) قانون اساسی مصوب ۲۵/۹/۱۳۸۸ با اصلاحات و الحاقات بعدی، قانون تأمین مالی تولید و زیرساخت‌ها مصوب ۲۲/۱۲/۱۴۰۲ و قانون جهش تولید دانش‌بنیان مصوب ۱۱/۲/۱۴۰۱، برای اشخاص حقوقی تا مبلغ هفت هزار میلیارد (۷,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال و اشخاص حقیقی تا مبلغ هفتصد میلیارد (۷۰۰,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال درآمد مشمول مالیات (سود خالص) قابل اعمال است.

تشریح و نکات

شامل: ماده ۱۳۳-۱۳۴-۱۳۶-۱۲۸ مکرر-۱۴۲-۱۴۴ ق.م.م

۱. معافیت بردرآمد اشخاص حقوقی حداکثر تا سقف ۷,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
۲. معافیت بردرآمد اشخاص حقیقی حداکثر تا سقف ۷۰۰,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
۳. موارد زیر از حکم فوق مستثنی هستند و کماکان همانند سابق می‌باشد:

بدون هیچ‌گونه سقف و حد مجاز میلی و بدون محدودیت معافیت برقرار می‌باشد.

- معافیت‌های دارای سقف زمانی مشخص (مانند ماده ۱۳۲ ق.م.م)
- موارد مندرج در ماده (۱۳۹) قانون مالیات‌های مستقیم
- ماده ۸۱ ق.م.م
- ماده ۱۴۱ ق.م.م
- مواد ۱۴۳ و ۱۴۳ مکرر ق.م.م
- ماده ۱۴۵ ق.م.م
- ماده ۲۸۰ ق.م.م
- قانون جهش تولید دانش‌بنیان
- قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید
- قانون تأمین مالی تولید و زیرساخت‌ها

کلیه اشخاص حقوقی اعم از دولتی و غیردولتی که بنابر قوانین مشمول معافیت، تخفیف و یا نرخ صفر مالیاتی می‌باشند، مکلفند دفاتر مالی خود را مانند سایر اشخاص حقوقی تنظیم و تقدیم سازمان امور مالیاتی کشور نمایند.

تشریح و نکات:

۱. شرط دریافت معافیت فوق ارائه اظهارنامه و تسلیم دفاتر می‌باشد.
۲. تمامی اشخاص حقوقی اعم از دولتی و غیردولتی نیز برای دریافت معافیت باید دفاتر خود را تنظیم و تسلیم نمایند.

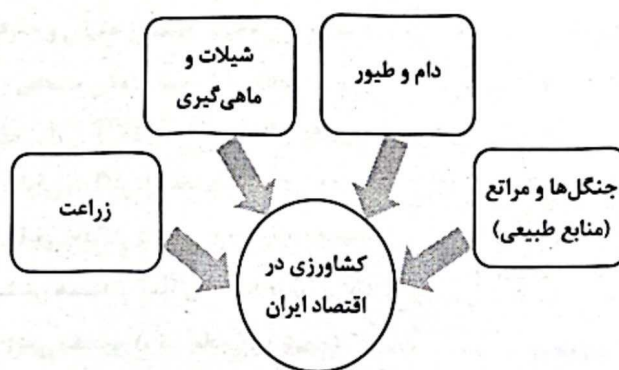
ماده ۸۱ قانون مالیات‌های مستقیم

درآمد حاصل از کلیه فعالیت‌های کشاورزی، دامپروری، دامداری، پرورش ماهی و زنبورعسل و پرورش طیور، صیادی و ماهی‌گیری، نوغان‌داری، احیای مراتع و جنگل‌ها، باغات اشجار از هر قبیل و نخیلات از پرداخت مالیات معاف می‌باشد.

کشاورزی

به‌طور کلی کشاورزی فعالیتی است که در جریان آن گیاهان یا حیوانات اهلی با هدف تولید اقتصادی پرورش داده می‌شوند. درآمد کشاورزی نیز یکی از منابع پایه‌های مالیاتی کشور است؛ اما به حکم قانون معاف از پرداخت مالیات هستند.

بخش کشاورزی در اقتصاد ایران شامل چهار زیر گروه می‌باشد.



منظور از زراعت چیست؟

منظور از زراعت، کشت‌وکار محصولات سالانه از زمین مزروعی، کشت‌گاه سرپوشیده ما بین درختان باغ با هدف بهره‌برداری اقتصادی است. کشت‌وکار سبزی و گل از نوع محصولات سالانه حتی در زیر پوشش مثل پلاستیک نیز زراعت محسوب می‌شود، ولی پرورش گیاهان در داخل گلدان، جعبه و امثال آن در این فعالیت منظور نمی‌گردد.

الف) زیر بخش زراعت به دو دسته فعالیت تقسیم می‌شود

- محصولات زراعی
- محصولات باغی (دائمی)

محصولات زراعی

شامل گروه‌های غلات (گندم، برنج، جو، ذرت دانه‌ای) حبوبات (نخود، لوبیا، عدس و...) محصولات صنعتی (پنبه، توتون و تنباکو، چغندر قند و...) سبزیجات (سیب‌زمینی، پیاز، گوجه‌فرنگی و...) محصولات جالیزی (خرپزه، هندوانه، خیار و...) و گروه نباتات علوفه‌ای (یونجه، سایر نباتات علوفه‌ای) می‌باشد. منظور از باغبانی یا باغدار، کشت‌وکار محصولات دائمی در فضای باز یا کشت‌گاه سرپوشیده با هدف بهره‌برداری اقتصادی است. احداث و نگهداری باغ میوه، باغ گل محمدی و خزانه این گونه محصولات در زمین و نیز زیر پوشش مانند پلاستیک، فعالیت باغبانی محسوب می‌شود ولی پرورش این نوع گیاهان در داخل گلدان و امثال آن در این فعالیت منظور نمی‌شود.

محصولات باغی (دائمی)

شامل میوه‌های دانه‌دار، میوه‌های هسته‌دار، میوه‌های دانه ریز، میوه‌های خشک، میوه‌های سردسیری، نیمه گرمسیری و گرمسیری است.

۱. زراعت، براساس قانون مالیات‌های قبلی، این بخش قادر بوده است که در سال ۱۳۷۶ در حدود ۴۰۰ میلیارد تومان مالیات‌دهی داشته باشد که مسلماً براساس قانون جدید این مبلغ شدیداً کاهش خواهد یافت، مع‌هذا به دلایل ذیل اخذ مالیات از این زیر بخش توصیه نمی‌گردد.

- اغلب شاغلان بخش زراعت را گروه‌های فقیر و کم‌درآمد جامعه تشکیل می‌دهند.
 - به دلیل نداشتن دفاتر حسابداری و همچنین پراکندگی پدید کشاورزان، اخذ مالیات بسیار مشکل خواهد بود.
 - به دلیل شمار زیاد کشاورزان زراعت کار، اخذ مالیات از آنان مستلزم صرف هزینه‌های بالایی خواهد بود.
 - بخشی از تولیدات توسط خود کشاورزان مصرف می‌شود که تفکیک آن از قسمت فروش رفته بسیار مشکل خواهد بود.
 - اخذ مالیات موجب ایجاد انگیزه برای کوچک شدن قطعات زمین‌های زراعی خواهد گردید که این امر منجر به عدم استفاده از تکنولوژی و ماشین‌آلات و نهایتاً کاهش درآمد کشاورزی و عدم استفاده بهینه از منابع موجود در بخش زراعت خواهد شد.
۲. میزان تولید و ارزش افزوده شیلات نشان می‌دهد که این زیر بخش سهم اندکی از ارزش افزوده کشاورزی را دارا می‌باشد و اغلب فعالیت‌ها در این زیر بخش با حمایت دولتی انجام می‌شود و سهم بخش خصوصی در این زمینه بسیار ناچیز است. لذا اخذ مالیات از این زیر بخش میزان اندک سرمایه‌گذاری خصوصی صورت گرفته را نیز کاهش خواهد داد. همچنین اخذ مالیات از صیادان محلی که از نظر درآمدی در سطح پایین قرار دارند نیز توصیه نمی‌گردد. در زمینه جنگلداری نیز ابتدا می‌باید تکلیف عوارض و بهره مالکانه دریافتی توسط سازمان جنگل‌ها و مراتع در هنگام صدور مجوز مشخص گردد، چون این عوارض خود نوعی مالیات تلقی می‌گردد. یکی از راه‌حل‌ها می‌تواند افزایش بهره مالکانه و عوارض و آریز آن به خزانه کشور باشد.

ب) زیر بخش دام و طیور

- این زیرمجموعه فعالیت‌های مرتبط با پرورش دام و طیور، زنبورعسل و پرورش کرم ابریشم را دربرمی‌گیرد.
- منظور از پرورش دام نگهداری انواع نشخوارکنندگان و پستانداران با هدف بهره‌برداری اقتصادی است. نگهداری انواع دام برای استفاده از تولیدات آنها یا سواری و بارکشی، فعالیت پرورش دام محسوب می‌شود؛ ولی نگهداری حیوانات به منظور سرگرمی و تفنن در این فعالیت منظور نمی‌شود.
- پرورش طیور نیز شامل نگهداری انواع ماهیان و سایر پرندگان با هدف بهره‌برداری اقتصادی است. مانند پرورش مرغ، اردک، غاز، بوقلمون، بلدرچین، تولید جوجه به وسیله ماشین جوجه‌کشی نیز جزو این فعالیت منظور می‌شود.
- منظور از پرورش زنبورعسل با هدف تولید عسل، ملکه یا هر نوع بهره‌برداری اقتصادی دیگر است.
- پرورش کرم ابریشم نیز شامل نگهداری کرم ابریشم با هدف تولید پيله یا هر نوع بهره‌برداری اقتصادی دیگر است.

دامپروری، این زیربخش را می‌توان به دو قسمت سنتی و صنعتی تقسیم نمود. قسمت سنتی آن که دارای ارزش افزوده کمی می‌باشد و اغلب فعالان این قسمت را طبقات پایین درآمدی در مناطق روستایی و شهرهای کوچک تشکیل می‌دهند. اخذ مالیات در این قسمت با گسترش عدالت اجتماعی در تناقض خواهد بود، چون افراد مذکور توانایی پرداخت مالیات را نخواهند داشت.

ضمن اینکه انجام این کار به علت گستردگی این فعالیت عملاً امکان‌پذیر نخواهد بود. اما از قسمت صنعتی، بدلیل ارزش افزوده بالا و تمرکز آن می‌توان مالیات اخذ نمود گرچه ممکن است به علت بازدهی بالای بخش خدمات در کشور در اثر اخذ مالیات از این قسمت انگیزه‌های سرمایه‌گذاری در این زیر بخش نیز کاهش یابد. به‌طور کلی چنانچه هدف حمایت از تولید می‌باشد، با توجه به اینکه بخش کشاورزی نسبت به دیگر بخش‌ها از حمایت دولتی کمتری برخوردار می‌باشد، لذا اخذ مالیات از این بخش منطقی به نظر نمی‌رسد. بررسی فعالیت‌های بخش کشاورزی نشان می‌دهد که شرایط لازم برای اخذ مالیات در زمینه زیر بخش‌های آن در حال حاضر فراهم نشده است.

ج) زیربخش شیلات

منظور از شیلات، فعالیت‌هایی است که برای تولید انواع حیوانات آبی و محصولات دریایی با هدف بهره‌برداری اقتصادی انجام می‌شود. این فعالیت‌ها به‌طور کلی شامل:

۱. صید در اقیانوس
۲. آب‌های ساحلی یا داخلی
۳. پرورش ماهی، صدف و میگو و نظایر آن است.

جمع‌آوری محصولات دریایی از قبیل مروارید طبیعی، انواع اسفنج‌ها، مرجان‌ها و جلبک‌ها نیز تحت این عنوان منظور می‌شود.

د) زیر بخش جنگل‌ها و مراتع

این زیر بخش امور مربوط به جنگل‌ها (جنگل‌داری) و مراتع با چراگاه‌ها را دربرمی‌گیرد. بدین ترتیب جنگل‌داری فعالیتی است که در آن نگهداری، پرورش و قطع درختان جنگلی به منظور تولید چوب یا هر نوع بهره‌برداری اقتصادی دیگر انجام می‌شود. ایجاد خزانه و نهالستان به این نوع درختان و جمع‌آوری محصولات یا از نوع بهره‌برداری اقتصادی دیگر نیز تحت این عنوان قرار می‌گیرد. مطالعات صورت گرفته در معاونت امور اقتصادی نشان می‌دهد که براساس قانون مالیات‌های قبلی بخش کوچکی از کشاورزی قادر به پرداخت مالیات می‌باشد، مع‌هذا بدلیل مشکلات متعددی که در اخذ مالیات در این بخش وجود دارد گرفتن مالیات از این بخش توصیه نمی‌گردد.

سوال: آیا تولید کمپوست قارچ به عنوان بستر اصلی کشت قارچ خوراکی مشمول فعالیت‌های کشاورزی موضوع ماده (۸۱) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳ بوده و از پرداخت مالیات معاف می‌باشد؟

براساس بخشنامه ۲۰۰/۱۴۰۱/۱۲:

پاسخ: بلی

تولید کمپوست قارچ که بستر اصلی کشت قارچ می‌باشد جزء فعالیت‌های کشاورزی موضوع ماده (۸۱) قانون مالیات‌های مستقیم محسوب شده و از پرداخت مالیات معاف می‌باشد.

نکات مهم معافیت‌ها و ماده ۸۱ ق.م.م

براساس بخشنامه ۲۰۰/۹۶/۳۸

از آنجایی که مطابق ماده ۸۱ قانون مالیات‌های مستقیم، درآمد حاصل از کلیه فعالیت‌های کشاورزی، دامپروری، دامداری، پرورش ماهی

و زنبور عسل و پرورش طیور، صیادی و ماهیگیری، نوغان‌داری، احیای مراتع و جنگل‌ها، باغات اشجار از هر قبیل و نخیلات از پرداخت مالیات معاف می‌باشد، لذا وجوه دریافتی اشخاص مذکور از موسسات بیمه که صرفاً در راستای قرارداد مربوطه و بابت جبران خسارت وارده به فعالیت‌های موضوع ماده مزبور باشد، حسب مقررات به عنوان درآمدهای موضوع ماده ۸۱ قانون مالیات‌های مستقیم مشمول معافیت موضوع ماده مذکور می‌باشد.

به استناد بخشنامه ۲۰۰/۹۸/۲۴

نظر به اینکه اشخاص حقیقی که به فعالیت‌های موضوع ماده ۸۱ قانون مالیات‌های مستقیم اشتغال دارند در خصوص فعالیت‌های بررسی شده براساس دستورالعمل شماره ۲۰۰/۵۹۵۸/ص مورخ ۱۳۹۱/۰۳/۲۳ و براساس تبصره یک ماده ۱۴۶ مکرر شرط برخوردار از هرگونه معافیت و نرخ صفر، ارائه اظهارنامه در موعد مقرر می‌باشد. در صورتی که تکالیف قانونی خود از جمله تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر انجام نداده باشند، نیز از معافیت‌ها و مشوق‌های مربوط برخوردار می‌باشند. بنابراین در صورتی که اشخاص حقیقی ماده ۸۱ نسبت به صادرات محصولات تولیدی خود ناشی از فعالیت‌های مندرج در ماده ۸۱ قانون مذکور اقدام کنند؛ اما تکالیف مالیاتی خود از جمله تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر را انجام نداده باشند، نیز می‌توانند از معافیت موضوع ماده ۸۱ قانون فوق برخوردار شوند.

*** بسیار مهم:

عدم رعایت تکالیف مزبور از جمله عدم تسلیم اظهارنامه مالیاتی فقط مختص اشخاص حقیقی موضوع ماده ۸۱ ق.م.م می‌باشد و این حکم در خصوص اشخاص حقوقی جاری نیست.

به استناد بخشنامه ۲۰۰/۹۸/۲۴

عدم ارائه بخشی از اسناد و مدارک (اعم از اسناد درآمدی یا هزینه‌ای) موجب محرومیت از نرخ صفر و هرگونه معافیت یا مشوق مالیاتی مندرج در این قانون و سایر قوانین در اجرای این تبصره در خصوص درآمدهای ابرازی در اظهارنامه مالیاتی نخواهد بود.

در خصوص معافیت مالیاتی موضوع ماده (۸۱) قانون مالیات‌های مستقیم برای اشخاص حقوقی نسبت به درآمد کتمان شده در اظهارنامه تسلیمی که در اجرای مقررات ماده (۲۵۸) قانون مالیات‌های مستقیم:

به استناد جز ۳ و ۴ بخشنامه ۲۰۰/۹۸/۲۴ شمول نرخ صفر و معافیت یا مشوق مالیاتی نسبت به درآمدهای ابرازی در اظهارنامه موضوعیت دارد لذا با توجه به مراتب فوق و با عنایت به بند ۵ بخشنامه ۲۰۰/۹۶/۱۵۸ درآمدهای کتمان شده مشمول نرخ صفر و هرگونه معافیت یا مشوق مالیاتی مندرج در قانون مالیات‌های مستقیم و سایر قوانین نخواهد بود. بنابراین درآمدهای کتمان شده مشمول معافیت و یا نرخ صفر نمی‌باشد.

ماده ۱۳۳ قانون مالیات‌های مستقیم

صددرصد (۱۰۰٪) درآمد صندوق حمایت از توسعه بخش کشاورزی، شرکت‌های تعاونی روستایی، عشایری، کشاورزی، صیادان، کارگری، کارمندی، دانشجویان و دانش‌آموزان و اتحادیه‌های آنها از مالیات معاف است.

قانون تفسیر ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم و اصلاحات بعدی آن

در اجرای اصل یکصد و بیست و سوم قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران «قانون تفسیر ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم و

اصلاحات بعدی آن» که در جلسه علنی روز سه‌شنبه مورخ هفدهم تیرماه یکهزار و سیصد و نود و سه مجلس شورای اسلامی تصویب و در تاریخ ۱۳۹۳/۴/۲۵ به تأیید شورای نگهبان رسیده و طی نامه شماره ۲۹۶/۲۹۴۴۲ مورخ ۱۳۹۳/۴/۳۱ مجلس شورای اسلامی واصل گردیده است، به پیوست جهت اجراء ابلاغ می‌گردد.

موضوع استفساریه:

آیا ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم و اصلاحات بعدی آن به شرکت‌های تعاونی تولید روستایی که بر مبنای قانون تعاونی نمودن تولید و یکپارچه شدن اراضی در حوزه عمل شرکت‌های تعاونی روستایی مصوب ۱۳۴۹/۱۲/۲۴ تأسیس می‌شود، تسری دارد یا خیر؟ پاسخ:

بلی، شرکت‌های تعاونی تولید روستایی که فعالیت آنها منطبق بر اساسنامه و در زمره عناوین مذکور در ماده (۸۱) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۴۶/۱۲/۱۳ باشد از مالیات بر درآمد معافند.

تفسیر فوق در جلسه علنی روز سه‌شنبه مورخ هفدهم تیرماه یکهزار و سیصد و نود و سه مجلس شورای اسلامی تصویب شد و در تاریخ ۱۳۹۳/۴/۲۵ به تأیید شورای نگهبان رسید.

بخشنامه: ۳۰/۴/۱۷۲۷/۲۷۹۹۶

راجع به حکم ماده ۱۳۳ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفندماه ۶۶ و اصلاحیه بعدی آن مصوب ۷۱/۲/۷ مجلس شورای اسلامی مبنی بر معافیت مالیاتی شرکت‌های تعاونی روستائی، عشایری، کشاورزی، صیادان، کارگری، کارمندی، دانشجویان و دانش‌آموزان و اتحادیه‌های آنها باید توجه شود که معافیت مذکور ناظر به درآمدهائست که در حدود مقررات و اساسنامه‌های تنظیمی براساس قانون بخش تعاون منطبق با عنوان شرکت تعاونی تحصیل می‌شود. لذا در مواردی که فعالیت‌های شرکت تعاونی، مغایر با عنوان شرکت‌های موصوف باشد درآمد تحصیل شده از محل فعالیت‌های مذکور مشمول معافیت مالیاتی نخواهد بود. توضیح آنکه موضوع این بخشنامه به تائید هیئت عمومی شورای عالی مالیاتی هم رسیده است.

بخشنامه: ۲۱۱/۳۲۷/۴۹۳۶

نظر به اینکه اساسنامه بنیاد تعاون ارتش جمهوری اسلامی ایران، بنیاد تعاون سپاه پاسداران انقلاب اسلامی، بنیاد تعاون بسیج، تعاون نیروی انتظامی جمهوری اسلامی ایران و بنیاد تعاون وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح به تصویب مقام معظم رهبری رسیده و به موجب اساسنامه‌های مذکور، درآمدهای بنیادهای یادشده و شعب و موسسات تابعه آنها مشمول حکم ماده ۱۳۳ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۴۶ و اصلاحیه بعدی آن می‌باشد، لذا با اتخاذ ملاک از رای شماره ۳۰/۴/۱۲۷۰۲ مورخ ۷۲/۱/۵ هیات عمومی شورای عالی مالیاتی، بنیادهای یاد شده و شعب و موسسات تابعه آنها با رعایت مقررات قانونی مربوطه مشمول حکم ۱۳۳ قانون مذکور خواهد بود. لیکن توجه خواهند داشت چون شرکت‌های بنیادهای موصوف دارای شخصیت حقوقی مستقل می‌باشند، بنابراین مشمول مقررات ماده ۱۳۳ فوق نبوده و درآمد آنها طبق مقررات مالیاتی مشمول مالیات خواهد بود.

بخشنامه: ۲۱۰/۹۹/۱۰۰

نظر به اینکه در خصوص نحوه اجرای مقررات ماده ۱۳۳ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۰۳/۱۲/۱۳۴۶ و اصلاحات بعدی آن در ارتباط با درآمدهای شرکت‌های تعاونی مصرف ابهاماتی مطرح شده است، لذا به منظور رفع ابهام و اتخاذ رویه واحد مقرر می‌دارد: درآمدهایی که در حدود مقررات و اساسنامه‌های تنظیمی براساس قانون بخش تعاونی اقتصاد جمهوری اسلامی ایران و منطبق با

عنوان شرکت تعاونی مصرف موضوع موارد مصرح در ماده مذکور و متناسب و هماهنگ با اهداف تعاونی‌های یادشده تحصیل می‌شود. مشمول معافیت یا نرخ صفر موضوع ماده فوق‌الاشاره حسب مورد خواهند بود.

همچنین درآمدهای حاصل از قراردادهایی که شرکت‌های تعاونی مصرف موضوع موارد مصرح در ماده ۱۳۳ قانون فوق‌الذکر در چارچوب مقررات موصوف به منظور توزیع «سبد کالایی» بین اعضای شرکت‌های تعاونی مصرف مذکور منعقد می‌نمایند با رعایت سایر مقررات، مشمول معافیت یا نرخ صفر موضوع ماده ۱۳۳ قانون مزبور می‌باشد.

ماده ۱۳۴ مالیات‌های مستقیم و آیین‌نامه اجرایی

- درآمد مهدکودک‌ها در مناطق کمتر توسعه‌یافته و روستاها
- مدارس ابتدایی، راهنمایی، متوسطه، فنی و حرفه‌ای
- آموزشگاه‌های فنی و حرفه‌ای آزاد دارای مجوز از سازمان آموزش فنی و حرفه‌ای کشور
- دانشگاه‌ها و مراکز آموزش عالی غیرانتفاعی / غیردولتی حاصل از تعلیم و تربیت شامل کلیه درآمدهای مرتبط با تعلیم و تربیت طبق مجوز صادر شده از وزارتخانه ذی‌ربط می‌باشد.
- نکته مهم: درآمد حاصل از فعالیت اقتصادی و غیرمرتبط با موضوع تعلیم و تربیت طبق مقررات مربوط و سایر فعالیت‌های خارج از شمول مجوز مذکور مشمول مالیات می‌باشد.
- درآمد موسسات نگهداری معلولین ذهنی و حرکتی بابت نگهداری اشخاص مذکور که حسب مورد دارای پروانه فعالیت از مراجع ذی‌ربط هستند.
- درآمد باشگاه‌ها و موسسات ورزشی دارای مجوز از سازمان تربیت‌بدنی حاصل از فعالیت‌های منحصرأ ورزشی

نکات مهم در خصوص ماده ۱۳۴ ق.م.م و آیین‌نامه اجرایی ماده ۱۳۳ ق.م.م

نکته ۱.

منظور از مدارس واحدهای آموزشی و پرورشی دارای مجوز از وزارتخانه ذی‌ربط که آموزش‌های رسمی شامل پیش‌دبستانی، ابتدایی، متوسطه، فنی و حرفه‌ای، پیش‌دانشگاهی و مدارس از راه دور می‌باشند که مطابق دوره‌های تحصیلی خدمات آموزشی ارائه می‌نمایند.

نکته ۲.

منظور از موسسات آموزش عالی غیرانتفاعی / غیردولتی موسساتی است که براساس مجوز وزارتخانه‌های علوم، تحقیقات و فناوری و بهداشت، درمان و آموزش پزشکی حسب مورد و آیین‌نامه تأسیس موسسات آموزش عالی غیردولتی / غیرانتفاعی تأسیس و با برگزاری دوره‌های آموزشی نسبت به صدور گواهی‌نامه مورد تأیید وزارتخانه‌های یاد شده در مقاطع تحصیلی دانشگاهی اقدام می‌نمایند.

نکته ۳.

منظور از آموزشگاه فنی و حرفه‌ای آزاد، آموزشگاهی است که دارای مجوز از سازمان آموزش فنی و حرفه‌ای کشور بوده و در آن یک یا چند رشته براساس برنامه‌های مصوب و مطابق با استانداردهای سازمان آموزش فنی و حرفه‌ای کشور وابسته به وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی، آموزش داده می‌شود.

نکته ۴:

درآمدهای حاصل از برگزاری فعالیت‌های فرهنگی و سمینارها یا دوره‌های آموزشی این‌گونه موسسات نیز مرتبط با فعالیت تعلیم و تربیت محسوب می‌شود و از پرداخت مالیات معاف می‌باشد.

نکته ۵:

- درآمد موسسات نگهداری معلولان ذهنی و حرکتی دارای پروانه فعالیت از مراجع ذی‌ربط، بابت نگهداری معلولان ذهنی و حرکتی از مالیات معاف است.
- اما هرگونه درآمد دیگر حاصل از فعالیت‌های مغایر با پروانه فعالیت طبق مقررات مربوط مشمول مالیات خواهد بود.
- درآمد موسسات نگهداری معلولین ذهنی یا حرکتی در خصوص اشخاصی که بر اثر ضایعات جسمی یا روانی یا ذهنی یا توأم به صورت دائم دچار اختلال سلامت و کارایی شده‌اند از جمله سالمندان ناتوان که توسط کمیسیون پزشکی سازمان بهزیستی معلول شناخته می‌شوند و به صورت روزانه یا شبانه‌روزی از اشخاص مزبور نگهداری می‌نمایند و همچنین ارائه خدماتی نظیر خدمات آموزشی و پزشکی و توانبخشی موسسات مزبور در داخل مرکز یا با اعزام نیرو به محل زندگی معلول جزیی از فرآیند نگهداری محسوب و از پرداخت مالیات معاف خواهد بود.

نکته ۷:

درآمد باشگاه‌ها و موسسات ورزشی (دارای مجوز از وزارت ورزش و جوانان) حاصل از فعالیت‌های منحصراً ورزشی از پرداخت مالیات معاف است.

*** منظور از فعالیت‌های ورزشی، آن نوع فعالیت و رشته ورزشی است که براساس مجوز مرجع ذی‌ربط تعیین می‌شود و توسط باشگاه‌ها و موسسات ورزشی انجام می‌پذیرد.

کلیه درآمد فدراسیون‌های بین‌المللی و فدراسیون‌های ورزشی و کمیته ملی المپیک ناشی از برگزاری مسابقات ورزشی در ایران نیز از معافیت مندرج در این ماده برخوردار است. درآمد باشگاه‌ها و موسسات ورزشی دارای مجوز از مراجع ذی‌ربط از محل تبلیغات، نقل و انتقال یا معاوضه ورزشکار، فروش لوازم متضمن نشان و یا مشخصات باشگاه و موسسه ورزشی و همچنین کمک‌های دریافتی آنها از دولت و یا موسسات دولتی برای انجام خدمات ورزشی، درآمد ناشی از فعالیت ورزشی تلقی می‌گردد. سایر فعالیت‌های اقتصادی باشگاه‌ها و موسسات مذکور و نیز فعالیت‌های ورزشی فاقد مجوز مشمول مالیات می‌باشند.

نکته تکمیلی: (بوفه در حدود رفع نیاز مربوط به امور ورزشی مشمول معافیت ماده ۱۳۴ ق.م.م می‌باشد)

براساس رای شورای عالی مالیاتی ۳۰/۴/۸۹۰۴ چنانچه در تأسیس و فعالیت موسسات و باشگاه‌های ورزشی وجود بوفه‌ای به‌طور متعارف و در حدود رفع نیازهای مربوط به امور ورزشی داخلی باشگاه یا موسسه لازمه امر بوده و ایجاد آن خارج از چارچوب مجوز سازمان تربیت‌بدنی نبوده باشد، صرف وجود چنین بوفه‌ای باشگاه یا موسسه موردنظر را از قید و حصر مذکور در قسمت اخیر ماده ۱۳۴ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن خارج ننموده سبب نفی معافیت مالیاتی موضوع آن ماده نخواهد بود و چنانچه فعالیت بوفه خارج از حدود و مجوز مذکور باشد، تنها درآمد حاصل از بوفه برابر مقررات مشمول مالیات شده وجود آن نافی اصل معافیت باشگاه یا موسسه نمی‌گردد.

ماده ۱۳۶ قانون مالیات‌های مستقیم

وجوه پرداختی بابت انواع بیمه‌های عمر و زندگی از طرف موسسات بیمه که به موجب قراردادهای منعقدۀ بیمه عاید ذینفع می‌شود از پرداخت مالیات معاف است.

معنا و مفهوم ذینفع در لغت به معنی سودبر می‌باشد.

ماده ۱۳۸ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم

اشخاصی که آورده نقدی برای تأمین مالی پروژه- طرح و سرمایه در گردش بنگاه‌های تولیدی را در قالب عقود مشارکتی فراهم نمایند و همچنین شرکت‌هایی که به منظور اجرای طرح‌های تولیدی و زیربنایی در بخش‌های دولتی یا عمومی غیردولتی نظیر شرکت‌های موضوع قانون احداث پروژه‌های عمرانی بخش راه و ترابری از طریق مشارکت بانک‌ها و سایر منابع مالی و پولی کشور مصوب ۲۴/۰۸/۱۳۶۶ با اصلاحات و الحاقات بعدی تأسیس می‌شوند، معادل حداقل سود مورد انتظار عقود مشارکتی مصوب شورای پول و اعتبار از پرداخت مالیات بر درآمد معاف می‌شوند و برای پرداخت‌کننده سود، معادل سود پرداختی مذکور به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی تلقی می‌شود. تبصره ۱: استفاده‌کننده از معافیت موضوع این ماده تا دو سال نمی‌تواند آورده نقدی را از بنگاه تولیدی خارج کند. در صورت کاهش آورده نقدی، به میزان ارزش روز معافیت استفاده شده، مالیات سال خروج آورده نقدی، اضافه می‌شود. تبصره ۲: تشخیص تحقق به‌کارگیری آورده نقدی برای تأمین مالی پروژه، طرح یا سرمایه در گردش با اداره امور مالیاتی حوزه مربوط است.

در خصوص موضوع ماده ۱۳۸ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم الحاقی به موجب ماده ۳۰ قانون رفع موانع تولید، رقابت‌پذیر و ارتقای نظام مالی کشور مصوب ۱۳۹۴/۰۲/۰۱ مجلس شورای اسلامی که از تاریخ ۱۳۹۴/۰۳/۱۵ لازم‌الاجرا می‌باشد، موارد زیر لازم است مدنظر قرار گیرد:

الف) در خصوص اعمال معافیت برای صاحب درآمد،

الف-۱) با توجه به مقررات تبصره ۱ ماده ۱۴۶ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم حسب مورد انجام تکالیف قانونی مقرر.
الف-۲) انعقاد قرارداد در قالب عقود مشارکتی مصوب شورای پول و اعتبار شامل: مضاربه، مشارکت مدنی، مشارکت حقوقی، سرمایه‌گذاری مستقیم و سلف با بنگاه‌های تولیدی.
(بنگاه‌های تولیدی شامل اشخاص حقوقی و حقیقی دارای مجوز تأسیس یا پروانه بهره‌برداری از مراجع ذی‌ربط و یا پروانه کسب تولیدی از اتحادیه‌های ذی‌ربط حسب مورد می‌باشند).

الف-۳) انعقاد قرارداد و آورده نقدی (ریالی- ارزی) برای تأمین مالی پروژه، طرح و سرمایه در گردش بنگاه‌های تولیدی باشد.
الف-۴) معادل حداقل سود مورد انتظار عقود مشارکتی مصوب شورای پول و اعتبار از پرداخت مالیات معاف خواهند بود.
الف-۵) عدم خروج آورده نقدی به مدت دو سال (براساس سال شمسی و از تاریخ واریز وجه به حساب بنگاه تولیدی) از بنگاه تولیدی، در صورت خارج نمودن آورده نقدی قبل از دو سال به میزان خروج آورده نقدی و براساس شاخص‌های اعلامی از سوی بانک مرکزی میزان معافیت به ارزش روز خروج محاسبه و مالیات متعلق به مالیات سال خروج آورده اضافه و مطابق مقررات مطالبه و وصول خواهد شد.

الف-۶) معافیت مذکور صرف‌نظر از نوع رابطه اشخاص با بنگاه‌های تولیدی درخصوص آورده نقدی کلیه اشخاص اعم از حقیقی (شرکا) و حقوقی (شرکت‌های سرمایه‌گذار) می‌باشد و درآمد اشخاصی که آورده نقدی برای تأمین مالی پروژه، طرح و

سرمایه در گردش بنگاه‌های تولیدی را در قالب عقود مشارکتی فراهم نمایند، معادل حداقل سود مورد انتظار عقود مشارکتی مصوب شورای پول و اعتبار از پرداخت مالیات بر درآمد معاف می‌شوند و معافیت مزبور به سایر درآمدهای اشخاص یاد شده تسری نخواهند یافت.

(ب) در خصوص هزینه قابل قبول مالیاتی برای پرداخت‌کننده سود،

(ب-۱) صرفاً برای بنگاه‌های تولیدی.

(ب-۲) پرداخت سود به صورت نقدی، غیرنقدی، پرداخت ما به ازا، تهاتر با طلب قبلی به پرداخت‌کننده آورده از دریافت‌کننده آورده یا تهاتر با طلب سایر اشخاص با تایید پرداخت‌کننده آورده طی دوره مالی مربوطه.

(ب-۳) رعایت مقررات ماده ۱۴۷ و تبصره‌های آن توسط دریافت‌کننده آورده.

(ب-۴) استفاده از آورده نقدی برای تامین مالی پروژه، طرح و سرمایه در گردش بنگاه‌های تولیدی.

(ب-۵) انعقاد قرارداد در قالب عقود مشارکتی مصوب شورای پول و اعتبار.

(ب-۶) تا میزان حداقل سود مورد انتظار عقود مشارکتی مصوب شورای پول و اعتبار به عنوان هزینه قابل قبول پذیرفته می‌شود. بدیهی است خروج آورده ارتباطی به هزینه مذکور ندارد.

(ج) عدم رعایت هر یک از موارد فوق توسط یکی از طرفین قرارداد موجب عدم برخورداری طرف مقابل از مقررات تصریح شده در ماده ۱۳۸ مکرر فوق نخواهد بود.

ماده ۱۳۹ قانون مالیات‌های مستقیم

الف) موقوفات، نذورات، پذیره، کمک‌ها و هدایای دریافتی نقدی و غیرنقدی آستان قدس رضوی، آستان حضرت عبدالعظیم‌الحسنی (ع)، آستانه حضرت معصومه (س)، آستان حضرت احمدابن موسی (ع) «شاه‌چراغ»، آستان مقدس حضرت امام خمینی (ره)، مساجد، حسینیه‌ها، تکایا و سایر بقاع متبرکه از پرداخت مالیات معاف است. تشخیص سایر بقاع متبرکه به عهده سازمان اوقاف و امور خیریه می‌باشد.

(ب) کمک‌ها و هدایای دریافتی نقدی و غیرنقدی جمعیت هلال‌احمر جمهوری اسلامی ایران از پرداخت مالیات معاف است.

(ج) کمک‌ها و هدایای دریافتی نقدی و غیرنقدی صندوق‌های پس انداز بازنشستگی و سازمان بیمه خدمات درمانی و سازمان تأمین اجتماعی و صندوق بیمه اجتماعی کشاورزان، روستائیان و عشایر و همچنین حق بیمه و حق بازنشستگی سهم کارکنان و کارفرما و جریمه‌های دریافتی مربوط توسط آنها از پرداخت مالیات معاف است. (معافیت این بند نرخ صفر مالیاتی می‌باشد).

(د) کمک‌ها و هدایای دریافتی نقدی و غیرنقدی مدارس علوم اسلامی از پرداخت مالیات معاف است. تشخیص مدارس علوم اسلامی با شورای مدیریت حوزه علمیه قم می‌باشد. (معافیت این بند نرخ صفر مالیاتی می‌باشد).

(ه) کمک‌ها و هدایای دریافتی نقدی و غیرنقدی نهادهای انقلاب اسلامی از پرداخت مالیات معاف است. تشخیص نهادهای انقلاب اسلامی با هیأت وزیران می‌باشد. (معافیت این بند نرخ صفر مالیاتی می‌باشد).

(و) آن قسمت از درآمد صندوق عمران موقوفات کشور که به مصرف عمران موقوفات برسد از پرداخت مالیات معاف است. (معافیت این بند نرخ صفر مالیاتی می‌باشد).

(ز) درآمد اشخاص از محل وجوه بریه ولی فقیه، خمس و زکات از پرداخت مالیات معاف است. (معافیت این بند نرخ صفر مالیاتی می‌باشد).

ح) آن قسمت از درآمد موقوفات عام که طبق موازین شرعی به مصرف اموری از قبیل تبلیغات اسلامی، تحقیقات فرهنگی، علمی، دینی، فنی، اختراعات، اکتشافات، تعلیم و تربیت، بهداشت و درمان، بنایی و تعمیر و نگهداری مساجد و مصلی‌ها و حوزه‌های علمی و مدارس علوم اسلامی و مدارس و دانشگاه‌های دولتی، مراسم عزیه و اطعام، تعمیر آثار باستانی، امور عمرانی و آبادانی، هزینه یا وام تحصیلی دانش‌آموزان و دانشجویان، کمک به مستضعفان و آسیب‌دیدگان حوادث ناشی از سیل، زلزله، آتش‌سوزی، جنگ و حوادث غیرمترقبه دیگر برسد، مشروط بر این که درآمد و هزینه‌های مزبور به تأیید سازمان اوقاف و امور خیریه رسیده باشد از پرداخت مالیات معاف است. همچنین ساخت، تعمیر و نگهداری مراکز نگهداری کودکان و نوجوانان بی‌سرپرست و بدسرپرست در گروه‌های سنی و جنسی مختلف، مراکز نگهداری و مراقبت سالمندان، کارگاه‌های حرفه‌آموزی و اشتغال مصدومان ضایعه نخاعی، معلولان جسمی و حرکتی، زنان سرپرست خانوار و دختران خودسرپرست، مراکز آموزش، توانبخشی و حرفه‌آموزی معلولان ذهنی و کودکان نابینا، کم‌بینا، کم‌شنوا و ناشنوا و سایر مراکز و اماکنی که بتوانند در خدمت مددجویان سازمان‌های حمایتی بهزیستی کشور قرار گیرند از پرداخت مالیات معاف است. (معافیت این بند نرخ صفر مالیاتی می‌باشد.)

نکته: مفادحساب‌هایی که توسط شعب تحقیق موضوع ماده (۱۴) قانون تشکیلات و اختیارات سازمان حج و اوقاف و امور خیریه مصوب ۱۳۶۳/۱۰/۲ صادر شده یا می‌شود اگر در مهلت مقرر مربوط به تسلیم اظهارنامه به سازمان امور مالیاتی کشور ارائه شود، برای برخورداری از هرگونه معافیت مالیاتی مقرر در این قانون یا سایر قوانین، به منزله اظهارنامه مالیاتی مودی تلقی می‌شود. همچنین در مورد سال‌های قبل از ابلاغ این قانون، در صورتی که مفادحساب مربوط تا پایان سال ۱۳۹۴ به سازمان امور مالیاتی ارائه شود، به منزله اظهارنامه مالیاتی خواهد بود.

ط) کمک‌ها و هدایای دریافتی نقدی و غیرنقدی موسسات خیریه و عام‌المنفعه که به ثبت رسیده‌اند، مشروط بر آن که به موجب اساسنامه آنها صرف امور مذکور در بند (ح) این ماده شود و سازمان امور مالیاتی کشور بر درآمد و هزینه آنها نظارت کند، از پرداخت مالیات معاف است. کمک‌های نقدی و غیرنقدی که در هر سال مالی به مصرف نرسیده باشد بدون تعلق مالیات به سال مالی بعد منتقل می‌گردد. (معافیت این بند نرخ صفر مالیاتی می‌باشد.)

ی) کمک‌ها و هدایای دریافتی نقدی و غیرنقدی و همچنین حق عضویت اعضاء مجامع حرفه‌ای، احزاب و انجمن‌ها و تشکل‌های غیردولتی که دارای مجوز از مراجع ذیربط باشند و وجوهی که به موجب قانون و مقررات مربوط از درآمد یا حق‌الزحمه اعضاء آنها کسر و به حساب مجامع مزبور واریز می‌شود، از پرداخت مالیات معاف است. (معافیت این بند نرخ صفر مالیاتی می‌باشد.)

ک) موقوفات و کمک‌ها و هدایای دریافتی نقدی و غیرنقدی انجمن‌ها و هیأت‌های مذهبی مربوط به اقلیت‌های دینی مذکور در قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، مشروط بر این که رسمیت آنها به تصویب وزارت کشور برسد، از پرداخت مالیات معاف است. (معافیت این بند نرخ صفر مالیاتی می‌باشد.)

ل) فعالیت‌های انتشاراتی و مطبوعاتی و قرآنی (دارای مجوز از وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی و دستگاه‌های ذیربط)، فرهنگی و هنری که به موجب مجوز وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی انجام می‌شوند، از پرداخت مالیات معاف است.

فهرست مصادیق فعالیت‌های موضوع بند ل ماده ۱۳۹ قانون مالیات‌های مستقیم

(دستورالعمل ۲۰۰/۹۳/۱۴۹ پ)

ماده ۱. تعریف فعالیت‌های انتشاراتی و مطبوعاتی، فرهنگی و هنری موضوع این دستورالعمل به شرح زیر است:

الف) فعالیتهای انتشاراتی: مجموعه فعالیتهایی که در فرآیند آفرینش فکری، تولید فنی، حروف چینی چاپ، پخش و فروش کتاب انجام می‌شود تا به صورت مکتوب و یا الکترونیکی عرضه گردد و به دست مصرف‌کننده برسد.

ب) فعالیتهای مطبوعاتی: مجموعه فعالیتهایی که در تولید و نشر خبر، گزارش، آگهی و اطلاع‌رسانی، انتشار و عرضه مطبوعات و نشریات شامل روزنامه و مجله یا دیگر انواع آن به صورت چاپی، الکترونیکی و یا از طریق رسانه‌های دیگر در دسترس و بهره‌برداری عموم قرار می‌گیرد.

ج) فعالیتهای فرهنگی: مجموعه فعالیتهایی که برای توسعه ارتباطات فرهنگی، انجام مبادلات فرهنگی، پرکردن اوقات فراغت و یا در جهت افزایش آگاهی‌های عمومی صورت می‌گیرد، نظیر: ترویج، عرضه، ارزشیابی، پژوهش و نقد و بررسی آثار فرهنگی و هنری، آموزش‌های فرهنگی و هنری، اجرای صحنه‌ای، نمایشگاه‌ها، مسابقات و جشنواره‌های فرهنگی و هنری.

۱-ج) محتوی فرهنگی: هر پدیده شامل آثار دیداری، شنیداری، نوشتاری و یا ترکیبی از آنها در هر شکل و قالب

د) فعالیتهای هنری: مجموعه فعالیتهای که در فرآیند خلاقیت، تولید، تکثیر، اجرای صحنه‌ای، نمایش و توزیع آثار سینمایی، سمعی و بصری، موسیقایی، هنری، نمایشی، هنرهای تجسمی و مرمت و بازسازی آثار تاریخی، فرهنگی و باستانی انجام می‌گردد.

ماده ۲. مجوز سندی است که به موجب آن اشخاص حقیقی و حقوقی می‌توانند یک یا چند نوع فعالیت از مجموعه فعالیتهای انتشاراتی، مطبوعاتی، فرهنگی و هنری مذکور در جدول پیوست را انجام دهند. انواع مجوزهای صادره توسط وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی به قرار زیر است:

۱-۲ پروانه تأسیس، پروانه بهره‌برداری، پروانه فعالیت یا مجوز فعالیت و یا عناوین مشابه که از سوی وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی (یا یکی از واحدهای ستادی یا استانی و یا شهرستانی) برای اشخاص حقیقی یا حقوقی به منظور فعالیتهای مندرج در جدول پیوست صادر می‌گردد.

تبصره. در مواردی که وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی بنا به اختیارات قانونی صدور مجوزهای موضوع فعالیتهای موضوع این دستورالعمل را به مراجع دیگر تفویض و مراتب را به سازمان امور مالیاتی کشور اعلام نماید. در این صورت مجوزهای صادره از سوی آن مراجع در حکم مجوز صادره از سوی وزارت مزبور خواهد بود.

۲-۲ مجوزهای تبعی: عوامل دست‌اندرکار و موثر در انجام فعالیتهای موضوع یکی از انواع مجوزهای بند ۱-۲ فوق که به نام شخص حقیقی یا حقوقی صادر می‌شود، نسبت به درآمد حاصل از فعالیت موضوع، دارای مجوز تبعی محسوب شده نیاز به ارایه مجوز جداگانه ندارد مشروط بر اینکه واجد یکی از شرایط ذیل باشند:

الف) دارا بودن کارت حرفه‌ای معتبر در زمینه امور فعالیت موضوع مجوز

ب) دارا بودن یکی از مجوزهای موضوع ماده (۲)

ج) مشخصات آنان در تصاویر برابر اصل شده فهرست مجوز صادره یا شناسنامه اثر برای یک فعالیت فرهنگی و هنری که ایشان نیز از عوامل آن باشند، قید شده باشد.

د) ارایه نسخه‌ای از قرارداد منعقد با شخص دارای مجوز

ماده ۳. مشمولین فصل مالیات بر درآمد حقوق موضوع قانون مالیات‌های مستقیم نسبت به درآمدهای حاصله مشمول معافیت بند (ل) ماده ۱۳۹ اصلاحی این قانون نخواهند بود.

ماده ۴. نحوه اجرای تبصره (۲) ماده ۱۰۴ قانون مالیات‌های مستقیم در خصوص فعالیتهای مندرج در فهرست پیوست براساس بخشنامه ۲۰۰/۴۷۷ مورخ ۱۳۹۲/۰۱/۲۱ خواهد بود.

- ماده ۵. فهرست فعالیت‌های موضوع بند ل ماده ۱۳۹ اصلاحی این قانون هر دو سال یک بار قابل بررسی و تجدیدنظر است.
- ماده ۶. مفاد این دستورالعمل جایگزین دستورالعمل قبلی موضوع بخشنامه شماره ۴۳۴۸/۱۹۱۵۳-۲۱۱ مورخ ۱۳۸۳/۱۱/۰۴ سازمان امور مالیاتی کشور می‌شود و با رعایت مقررات آیین نامه موضوع تبصره (۳) ماده ۱۳۹ اصلاحی نسبت به درآمدهایی که از ابتدای سال ۱۳۹۳ تحصیل می‌شود مورد عمل قرار خواهد گرفت.
- ماده ۷. فهرست فعالیت‌های مشمول معافیت این دستورالعمل به شرح جدول پیوست می‌باشد.

فعالیت‌های مشمول معافیت بند (ل) ماده ۱۳۹ ق.م.م.

۱. انتشاراتی

انتشار کتاب: نویسندگی (تحقیق، تالیف، ترجمه، تصحیح، گردآوری) ویراستاری، صفحه‌آرایی، صفحه‌بندی، تصویرگری کتاب، حروف چینی، بازآفرینی، خطاطی، طراحی جلد، بازنویسی اعم از کاغذی یا الکترونیکی (دیجیتالی)، تولید، پخش و فروش کتاب توسط ناشر کتاب.

۲. مطبوعاتی

- ۲-۱ تولید و توزیع نشر خبر و اطلاعات: تولید و گزارش خبر، عکاسی، نقد و بررسی خبر، خبرگزاری، تفسیر، تولید، پردازش اطلاعات، اطلاع رسانی مکتوب و الکترونیکی.
- ۲-۲ انتشار نشریات و مطبوعات: نویسندگی، گزارشگری، نقد خبر، تفسیر خبر، روزنامه‌نگاری، عکاسی مطبوعاتی، تصویرگری مطبوعاتی، ویراستاری مطبوعات، ترجمه، طراحی مطبوعات، حروفچینی، گرافیک و کاریکاتور مطبوعات، طراحی و انتشار آگهی، مدیریت تحریریه مطبوعاتی، سردبیری، دبیری سرویس، نشر و فروش نشریات و مطبوعات.

۳. فرهنگی

- ۳-۱ فعالیت‌های فرهنگی دیجیتال: تولید یا تولید و ارایه یا عرضه (توسط همان تولیدکننده) محتوای فرهنگی در رسانه برخط (تحت شبکه ارتباطات و فن‌آوری اطلاعات) تولید یا تولید و ارائه یا عرضه (توسط همان تولیدکننده) محتوای فرهنگی و دیجیتالی (از جمله بازی‌های رایانه‌ای، پویانمایی، نرم‌افزارهای رسانه‌ای) ارائه هر گونه خدمات ویرایش محتوا با استفاده از ابزارهای مبتنی بر فناوری جدید اطلاعات و ارتباطات.
- ۳-۲ جشنواره‌های قرآنی، فرهنگی و هنری: مراسم، مسابقات، نشست‌ها، جشنواره‌هایی که به صورت داخلی و بین‌المللی برگزار می‌شود (اعم از حضوری یا دیجیتالی) کارگاه‌ها و کلاس‌های آموزشی تبلیغ چهره به چهره دینی و فعالیت‌های اردوئی دینی و فرهنگی.
- ۳-۳ فعالیت‌های فرهنگی قرآن و عترت: آموزش قرآن و عترت شامل آموزش و روخوانی، قرائت، حفظ، ترجمه و مفاهیم تفسیر، نهج‌البلاغه، صحیفه سجادیه، مهدویت، سبک زندگی قرآن و عترت و اهل بیت علیهم‌السلام، آموزش احکام، آموزش فیلم‌نامه‌نویسی قرآنی و سایر آموزش‌های دینی، همچنین دوره‌های تربیت داور، مربی و معلم قرآن و عترت تبلیغ و ترویج فعالیت‌های قرآن و عترت، شامل برگزاری جشنواره‌های قرآن و عترت، نمایشگاه‌های قرآن و عترت، محافل، همایش، مسابقات قرآن و عترت، اجرای تواشیح، سرود، ابتهاج، مدیحه‌سرایی، سخنرانی‌های قرآنی، مشاوره‌های قرآنی، کارگاه‌های سبک زندگی قرآنی، تولید و توزیع محصولات قرآنی (توسط همان تولیدکننده) همچنین فعالیت‌های تبلیغی، امور پژوهشی قرآن و عترت، شامل برگزاری نشست‌های تخصصی، همایش‌های تخصصی

قرآن و عترت، تالیف تدوین کتاب، مقاله، نشریه‌های قرآن و عترت، پژوهش‌های کاربردی در علوم و معارف و امور قرآن و سیره معصومین علیهم‌السلام.

۲. هنری

۴-۱ تولید، تکثیر، توزیع و نمایش فیلم (اعم از سینمایی و خانگی): فیلمنامه‌نویسی، تهیه‌کنندگی فیلم سینمایی، تهیه‌کنندگی فیلم مستند، تهیه‌کنندگی فیلم کوتاه، کارگردانی، دستیاری کارگردانی، کارگردانی مراسم سینمایی (جشنواره)، صدابرداری، دستیاری صدابرداری، صداگذاری، دستیاری صداگذاری، فیلمبرداری، مدیریت فیلمبرداری، دستیاری فیلمبرداری، طراحی صحنه و لباس (طراحان فیلم)، طراحی فنی و اجرای صحنه (دکور)، تدوینگری، دستیاری تدوینگری، تدارکات، مدیریت تدارکات، دستیاری تدارکات، طراحی و اجرای جلوه‌های ویژه، مسئولیت جلوه‌های ویژه (بصری - کامپیوتری)، مسئولیت جلوه‌های ویژه (میدانی)، بازیگری، بازیگردانی، بدل کاری، چهره‌پردازی، دستیاری چهره‌پردازی، خدمات لابراتوری فیلم، عکاسی فیلم، آهنگ‌سازی، انیمیشن‌سازی (انیماتور)، مستندسازی، نورپردازی، دستیاری نورپردازی، نمایش و عرضه و فروش فیلم و آثار تصویری (اعم از دیجیتالی و غیردیجیتالی)، اجرای طرح فیلم و سریال، برنامه‌ریزی، دستیاری صحنه، دستیاری لباس، جامه‌داری، نوازندگی، مدیریت سالن سینما، خدمات نمایش سینما، دبیری و مدیریت اجرایی مراسم سینمایی (جشنواره)، اجرای مراسم سینمایی (جشنواره)، نویسندگی، تدریس سینما، نقد سینمایی، سر دبیری نشریه سینمایی، مشاور رسانه‌ای فیلم، طراحی و اجرای تبلیغات فیلم، طراحی و تولید و عرضه بازی‌های رایانه‌ای.

۴-۲ تولید، تکثیر، توزیع، اجرای صحنه‌ای موسیقی، پخش و فروش آثار صوتی و تصویری اعم از خانگی و تلویزیونی: تنظیم‌کننده آهنگ، آهنگسازی، نوازندگی، شعر، ترانه، خوانندگی، ضبط و صداگذاری استودیویی و صحنه‌ای، گرافیک و عکاسی هنری و اجرای صحنه‌ای موسیقی، رهبر ارکستر، تهیه‌کنندگی، نشر و تکثیر و پخش و فروش آثار صوتی (یا صوتی تصویری).

۴-۳ تئاتر و نمایش صحنه‌ای: نمایشنامه‌نویسی، کارگردانی، تهیه‌کنندگی، صدابرداری طراحی و اجرای صحنه، نورپردازی، بازیگری، تدارکات، چهره‌پردازی، نمایش صحنه‌ای از قبیل پرده‌خوانی، تعزیه‌خوانی، حمله‌خوانی، مناقب‌خوانی، شاهنامه‌خوانی، قوالی، روح‌حوضی، تئاتر عروسکی، خیمه شب‌بازی، بازی خیال، بی‌بی‌جان، پهلوان کچلک، جی‌جی ویجی، سیاه‌بازی، نمایش خیابانی، آیین سنتی نمایش، نمایش‌های شادی‌آور (تقلید، تخت‌حوضی و میرنوروزی)، خرده‌نمایش‌ها (مهرکه، بقال‌بازی، پیش‌پرده‌خوانی) طراحی لباس، طراحی نور، سخنوری، شیوه‌های نمایشی (اپرا و نقالی)، تلویزیونی و خانگی آثار نمایشی، نمایش تئاتر، آموزش و پژوهش تئاتر و هنرهای نمایشی و نظایر آن.

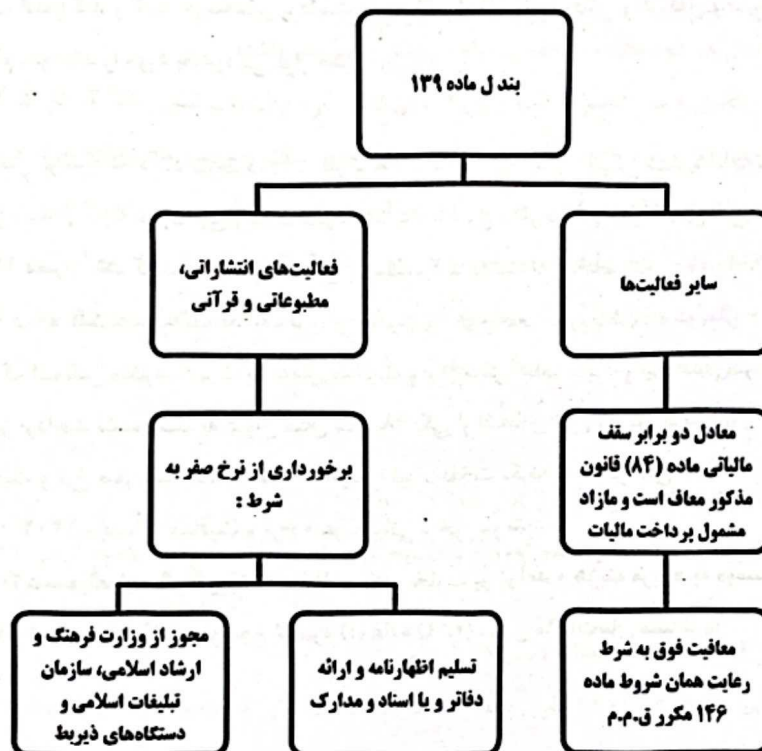
۴-۴ هنرهای تجسمی و سنتی: نقاشی، طراحی، خوشنویسی، گرافیک، عکاسی هنری، آثار حجمی، یادمان، تندیس، سرویس، مجسمه‌سازی، کتابت، نگارگری، سفالگری، سرامیک، کاریکاتور، آموزش و پژوهش هنرهای تجسمی و سنتی، هنرهای چوب، خاتم، منبت، میناکاری، طراحی و بافت فرش گلیم، بافت پارچه، سنگ‌کاری، معرق، منبت، تذهیب و تشعیر، هنرهای فلز، نقاشی قهوه‌خانه‌ای، خیالی نگاری، مرمت آثار و بنا، شیشه‌کاری، مرمت و بازسازی آثار تاریخی، فرهنگی و باستانی، برگزاری مسابقه، نمایشگاه و جشنواره، فروشگاه نگار، نگارخانه، موزه

نکات بند ل ماده ۱۳۹ ق.م.م. در سال ۱۴۰۴

۱. درآمد سالانه مشمول اشخاص موضوع بند «ل» ماده ۱۳۹ قانون مالیات‌های مستقیم تا معادل دو برابر سقف مالیاتی. ماده (۸۴) قانون مذکور معاف است و مازاد بر آن حسب مورد به نرخ قانون مالیات‌های مستقیم مشمول مالیات است.

۲. فعالیت‌های انتشاراتی، مطبوعاتی و قرآنی دارای مجوز از وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی، سازمان تبلیغات اسلامی و دستگاه‌های ذیربط و مصادیق تولیدات فرهنگی در ماده (۶) قانون حمایت از خانواده از طریق ترویج فرهنگ عفاف و حجاب مصوب ۲۳/۵/۱۴۰۳ کمیسیون قضائی و حقوقی مجلس شورای اسلامی از معافیت مندرج در بند «ل» ماده (۱۳۹) قانون مالیات‌های مستقیم برخوردار خواهند بود.

بنابراین ۲ گروه کلی را برای بند ل ماده ۱۳۹ ق.م.م.م متصور هستیم:



تشریح و نکات:

میزان معافیت ماده ۸۴ = ۲۸۸ میلیون در نتیجه معافیت حکم فوق برابر است با ۵۷۶ میلیون معاف از پرداخت مالیات و مازاد بر آن مشمول پرداخت مالیات.

تبصره ۱ ماده ۱۳۹ قانون مالیات‌های مستقیم

ووجهی که از فعالیت‌های غیرانتفاعی و به منظور پیشبرد اهداف و وظایف اشخاص موضوع این ماده از راه برگزاری دوره‌های آموزشی، سمینارها، نشر کتاب و نشریه‌های دوره‌ای و... در چارچوب اساسنامه آنها تحصیل می‌شود و سازمان امور مالیاتی کشور بر درآمد و هزینه آنها نظارت می‌کند، از پرداخت مالیات معاف است.

*** درآمدها و عایدی حاصل از موقوفات و کمک‌ها و هدایای دریافتی نقدی و غیرنقدی اشخاص موضوع بندهای (ط) و (ک) از پرداخت مالیات معاف می‌باشد. این حکم شامل درآمد شرکت‌های زیرمجموعه اشخاص مذکور نخواهد بود. (تبصره ۵ ماده ۱۳۹ ق.م.م.)

نکته پایانی در خصوص ماده ۱۳۹ ق.م.م.بند ۲ جزء ب تبصره ۶ ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۲

سازمان امور مالیاتی کشور مکلف است در مورد اشخاص موضوع بندهای «د»، «ه»، «ح»، «ط»، «ی» و «ک» و فعالیت‌های قرآنی موضوع بند «ل» ماده (۱۳۹) قانون مالیات‌های مستقیم که به علت عدم تسلیم اظهارنامه مالیاتی و یا دفاتر و اسناد و مدارک حسب مورد برای عملکرد سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۹ مشمول برخورداری از معافیت یا نرخ صفر مالیاتی نشده‌اند، با دریافت اظهارنامه مالیاتی و دفاتر و اسناد و مدارک در سال ۱۴۰۲، نسبت به اعمال معافیت یا نرخ صفر مالیاتی برای مواردی که مالیات هر سال از سال‌های مذکور آنها پرداخت نشده است، اقدام کند و کلیه جریمه‌های پرداخت نشده (اعم از قابل بخشودگی و غیرقابل بخشودگی) اشخاصی که نسبت به پرداخت مالیات اقدام نموده‌اند را مورد بخشودگی قرار دهد.

یا به عبارتی دیگر:

همانطور که در ابتدا فصل توضیح داده شد شرط دریافت هرگونه معافیت یا نرخ صفر مالیاتی تسلیم اظهارنامه، ارائه دفاتر و یا اسناد و مدارک حسب مورد می‌باشد چنانچه موارد فوق رعایت نشود معافیت یا نرخ صفر در آن سال اعمال نمی‌شود. اما یک حکم مهم در قانون بودجه سال ۱۴۰۲ مصوب شد که سازمان امور مالیاتی را مکلف کرد نسبت به اشخاص نامبرده در احکام بودجه مالیاتی چنانچه طی سال‌های ۹۰ تا ۹۹ که به علت عدم رعایت تکالیف فوق از معافیت و یا نرخ صفر محروم شده‌اند در سال ۱۴۰۲ با دریافت اظهارنامه، دفاتر و یا اسناد و مدارک اشخاص نامبرده نسبت به اعمال معافیت و نرخ صفر اقدام نمایند و این اقدام صرفاً برای سال‌هایی می‌باشد که مالیات آن سال‌ها نیز پرداخت نشده باشد. به عنوان مثال سال ۹۸ یکی از اشخاص فوق تکالیف مرتبط را رعایت نکرده است و موجب لغو و محرومیت از معافیت و نرخ صفر شده است و مالیات خود را نیز پرداخت نکرده است در سال ۱۴۰۲ می‌تواند با انجام دادن موارد مندرج در احکام بودجه ۱۴۰۲ مجدداً از معافیت و نرخ صفر مالیاتی برخوردار شود.

دستورالعمل ۲۰۰/۲۴۳۰۵ دستورالعمل چگونگی انتخاب نظار و نحوه نظارت بر درآمد و هزینه مربوط به موسسات خیریه و عام‌المنفعه موضوع بند «ط» و فعالیت‌های غیرانتفاعی موضوع تبصره (۱) ماده (۱۳۹) قانون مالیات‌های مستقیم:

فصل یکم: کلیات

۱. مقدمه

بهره‌گیری موسسات خیریه و عام‌المنفعه از معافیت موضوع بند (ط) ماده ۱۳۹ قانون مالیات‌های مستقیم، علاوه بر سایر شرایط مصرح در قوانین و آیین‌نامه‌های مربوط، منوط بر نظارت سازمان امور مالیاتی کشور بر درآمد و هزینه این دسته از موسسات است. به‌علاوه برخورداری از معافیت‌های مالیاتی مذکور در تبصره (۱) ماده ۱۳۹ ق.م.م. برای جوهی که از فعالیت‌های غیرانتفاعی و به منظور پیشبرد اهداف و وظایف اشخاص موضوع ماده ۱۳۹ ق.م.م و در چارچوب اساسنامه آنها تحصیل می‌شود، نیز مستلزم نظارت سازمان امور مالیاتی کشور بر درآمد و هزینه آنان است. بنابراین نظر به آثار اجتماعی و اقتصادی معافیت‌های مالیاتی اعطایی به این موسسات، ضروری است که نظارت‌های لازم به گونه‌ای دقیق و شفاف اعمال شوند. به همین منظور، دستورالعمل حاضر ضمن تعیین فرآیند انتخاب نظار، چگونگی نظارت بر درآمد و هزینه موسسات موصوف را نیز تبیین می‌نماید.

۲. هدف

اهداف اصلی تنظیم این دستورالعمل عبارتند از:

- تبیین نحوه نظارت بر درآمد و هزینه موسسات خیریه و عام‌المنفعه موضوع بند «ط» ماده (۱۳۹) قانون مالیات‌های مستقیم.
- تبیین نحوه نظارت بر درآمد و هزینه فعالیت‌های غیرانتفاعی موضوع تبصره (۱) ماده (۱۳۹) قانون مالیات‌های مستقیم.
- تعیین شرایط و سازوکارهای انتخاب نظار.
- اطلاع‌رسانی به موسسات خیریه در خصوص تکالیف و مقررات مالیاتی مربوط.

۳. دامنه کاربرد

دامنه کاربرد این دستورالعمل در دو بخش موضوعی و مکانی به شرح ذیل می‌باشد:

دامنه موضوعی: این دستورالعمل ضمن تعیین شرایط و ویژگی‌های نظار، مرجع انتخاب نظار و تکالیف ادارات کل امور مالیاتی و دفاتر ستادی ذیربط در این خصوص، به تبیین نحوه نظارت بر درآمد و هزینه موسسات خیریه و عام‌المنفعه موضوع بند «ط» و فعالیت‌های غیرانتفاعی موضوع تبصره (۱) ماده (۱۳۹) قانون مالیات‌های مستقیم و تشریح وظایف و مسئولیت‌های نظار، اشخاص مشمول ماده قانونی موصوف (به ویژه موسسات خیریه و عام‌المنفعه) و ادارات کل امور مالیاتی در این فرآیند، می‌پردازد.

دامنه مکانی: این دستورالعمل برای تمامی ادارات کل امور مالیاتی، دفاتر ستادی ذیربط و مودیان مربوط در سراسر کشور لازم‌الاجرا است. خارج از دامنه: تعیین ناظر برای موسسات خیریه موقوفه عام، در دامنه این دستورالعمل قرار نمی‌گیرد.

۴. مراجع

- مراجع مهم مورد استفاده در تهیه این دستورالعمل عبارتند از:
- قانون مالیات‌های مستقیم و آیین‌نامه‌ها و دستورالعمل‌های مربوط از جمله آیین‌نامه اجرایی موضوع تبصره (۳) ماده (۱۳۹) اصلاحی قانون موصوف.
 - قانون مالیات بر ارزش افزوده و آیین‌نامه‌ها و دستورالعمل‌های مربوط.
 - آیین‌نامه داخلی کمیسیون موضوع ماده ۲۶ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۲۷/۱۱/۱۳۸۰ مجلس شورای اسلامی و دستورالعمل‌های اجرایی مربوط.
 - آیین‌نامه اجرایی تاسیس و فعالیت سازمان‌های مردم نهاد مصوب هیات دولت به شماره ۳۱۲۸۱/ت/۲۷۸۶۲ هـ مورخ ۱۳۸۴/۵/۸ و اصلاحات آن.
 - قانون اوقاف و آیین‌نامه‌ها و دستورالعمل‌های مربوط.
 - استانداردهای حسابداری و حسابرسی.
 - قانون مبارزه با پولشویی و آیین‌نامه‌ها و دستورالعمل‌های مربوط.
 - سایر قوانین مرتبط.

۵. تعاریف

در این بخش به تعاریف عملیاتی برخی واژگان کلیدی مورد استفاده در این دستورالعمل اشاره شده است. این واژگان عبارتند از:

موسسه خیریه: در این دستورالعمل مقصود از موسسه خیریه، موسسه‌ای است که با اهداف غیرسیاسی و غیرانتفاعی تشکیل و رسماً تحت یکی از عناوین خیریه یا عام‌المنفعه در مراجع ذی‌صلاح به ثبت رسیده و پروانه تاسیس دریافت نموده باشد. در اساسنامه این

مؤسسات باید غیرانتفاعی بودن موسسه، تصریح شده باشد فعالیت‌های موضوع تبصره (۱): فعالیت‌های غیرانتفاعی مانند برگزاری دوره‌های آموزشی، سمینارها، نشر کتاب و نشریات دوره‌ای و... که توسط اشخاص موضوع ماده (۱۳۹) قانون مالیات‌های مستقیم در چارچوب اساسنامه آنها انجام می‌شود و وجوه حاصل از آن صرف پیشبرد اهداف و وظایف این اشخاص می‌شود.

ناظر: شخص یا اشخاصی که امر نظارت بر درآمد و هزینه مؤسسات موصوف، به موجب مقررات قانون مالیات‌های مستقیم به آنان محول می‌شود.

سازمان: سازمان امور مالیاتی کشور

اداره کل: اداره کل امور مالیاتی

قانون: قانون مالیات‌های مستقیم که در این متن با حروف اختصاری «ق.م.م» نیز از آن یاد شده است.

ماده (۱۳۹): ماده (۱۳۹) قانون مالیات‌های مستقیم

معافیت بند (ط): معافیت موضوع بند (ط) ماده ۱۳۹ قانون مالیات‌های مستقیم اصلاحی مصوب ۲۷/۱۱/۱۳۸۰.

تبصره (۱): تبصره (۱) ماده (۱۳۹) قانون مالیات‌های مستقیم

آیین‌نامه تنظیم و تحریر دفاتر: آیین‌نامه اصلاحی مربوط به روش‌های نگهداری دفاتر و اسناد و مدارک و نحوه ثبت وقایع مالی و چگونگی تنظیم صورت‌های مالی نهایی موضوع تبصره (۲) ماده (۹۵) اصلاحی مصوب ۲۷/۱۱/۱۳۸۰ قانون مالیات‌های مستقیم.

کمک‌های محدود شده: کمک‌هایی که در مورد نحوه استفاده از آنها پیش‌شرط‌هایی از سوی اهداءکنندگان تعیین شده باشد و استفاده از آنها صرفاً تحت شرایط معین امکان‌پذیر است. کمک‌های محدود شده، تحقق یافته تلقی نمی‌شود مگر آن که کلیه شرایطی که دارایی براساس آن به موسسه واگذار شده برآورده شود و مبالغ دریافتی براساس محدودیت‌های اهداکننده هزینه شود.

۶ مسئولیت‌ها

این دستورالعمل همزمان دارای دامنه کاربرد درون و برون‌سازمانی است. بر این اساس مسئولیت اجرای بندهای مختلف آن، حسب مورد، برعهده گروه‌های ذیل می‌باشد:

- مدیران کل امور مالیاتی
- نظار مؤسسات خیریه و عام‌المنفعه
- دفتر خدمات مودیان
- دادستانی انتظامی مالیاتی
- مؤسسات خیریه و عام‌المنفعه موضوع بند (ط) ماده (۱۳۹) قانون مالیات‌های مستقیم و سایر اشخاص موضوع این ماده قانونی در رابطه با فعالیت‌های تعیین شده در تبصره (۱) آن.

فصل دوم: ویژگی‌های مؤسسات خیریه و مدارک لازم برای تشکیل پرونده

ماده (۱) ویژگی‌های اساسنامه‌ای مؤسسات خیریه

مؤسسات خیریه و عام‌المنفعه در صورتی می‌توانند از معافیت مالیاتی موضوع بند «ط» استفاده نمایند که واجد شرایط زیر باشند:

الف) موسسه رسماً تحت یکی از عناوین خیریه و عام‌المنفعه به ثبت رسیده و غیرانتفاعی بودن آن نیز در اساسنامه تصریح شده باشد.

ب) کمک‌ها و هدایای دریافتی نقدی و غیرنقدی آنها صرف اموری از قبیل تبلیغات اسلامی، تحقیقات فرهنگی، علمی، دینی، فنی،

اختراعات، اکتشافات، تعلیم و تربیت، بهداشت و درمان، بنا و تعمیر و نگهداری مساجد و مصلای و حوزه‌های علمیه و مدارس علوم اسلامی و مدارس و دانشگاه‌های دولتی، مراسم عزیه و اطعام، تعمیر آثار باستانی، امور عمرانی و آبادانی، هزینه یا وام تحصیلی دانش‌آموزان و دانشجویان، کمک به مستضعفان و آسیب‌دیدگان حوادث ناشی از سیل، زلزله، آتش‌سوزی، جنگ و حوادث غیرمترقبه دیگر برسد.

پ) اساسنامه آنها صریحاً متضمن این موضوع باشد که موسسان و وابستگان طبقات اول و دوم آنان و هیات امناء و مدیران آنها مبادرت به انجام معامله با موسسه ننمایند.

ت) اساسنامه موسسه صریحاً حاکی از این باشد که موسسات یا صاحبان سرمایه حق هیچ‌گونه برداشت و یا تخصیص از محل کمک‌ها و هدایای دریافتی نقدی و غیرنقدی را ندارند و بعد از انحلال، دارایی موسسه به سازمان بهزیستی کشور یا یکی از موسسات دولتی و یا موسسات خیریه و عام‌المنفعه دیگر واگذار گردد.

ث) بر درآمد و هزینه آنها به شرح مواد (۷) الی (۹) آیین‌نامه اجرایی موضوع تبصره (۳) ماده (۱۳۹) قانون نظارت شود.

ماده (۲) اسناد و مدارک مورد نیاز برای ثبت‌نام و تشکیل پرونده اشخاص موضوع ماده (۱۳۹) قانون از جمله موسسات خیریه باید ظرف یک ماه از تاریخ ثبت در مراجع ذیصلاح یا دریافت پروانه فعالیت به اداره امور مالیاتی ذیربط مراجعه و ضمن تکمیل ارائه دفترچه ثبت‌نام (مطابق نمونه تهیه شده توسط سازمان امور مالیاتی کشور) حسب مورد اسناد و مدارک ذیل را جهت تشکیل پرونده به اداره امور مالیاتی تحویل نمایند:

الف) اصل و تصویر اساسنامه به ثبت رسیده توسط مراجع ذیربط ظرف یک ماه

ب) اصل و تصویر آگهی تأسیس منتشره در روزنامه رسمی

پ) اصل و تصویر مدارک شناسایی موسسان یا صاحبان سرمایه

ت) اصل و تصویر مجوز یا پروانه فعالیت

ث) مشخصات حساب‌های بانکی (شماره حساب، نام بانک و شعبه آن) مفتوحه بنام موسسه

تبصره ۱: اداره کل موظف است پیش از تعیین ناظر (ناظرین) موسسات خیریه، با تطبیق تصویر اسناد و مدارک تسلیمی از سوی موسسه با اصل آن صحت مدارک را بررسی نماید. به‌علاوه اداره کل می‌بایست با حصول اطمینان از ثبت موسسه در مراجع ذیصلاح، عنوان صورتحساب‌های بانکی تسلیمی را نیز با نام موسسه تطبیق دهد.

تبصره ۲: در صورت اصلاح اساسنامه در زمان فعالیت موسسه خیریه، موسسه موظف است رونوشت یا تصویر مصدق اساسنامه اصلاحی را ظرف مدت یک ماه از تاریخ تصویب آن، به اداره امور مالیاتی و ناظر ذیربط تسلیم نماید.

فصل سوم: مرجع نظارت و چگونگی انتخاب ناظر

ماده (۳) مرجع نظارت بر درآمد و هزینه موسسات خیریه

الف) مرجع نظارت بر درآمد و هزینه موسسات خیریه، سازمان امور مالیاتی کشور است که با توجه به اختیارات قانونی خود در خصوص تعیین ناظر موسسات خیریه به نحو ذیل عمل می‌نماید:

الف-۱) بنا بر اختیارات حاصل از بند الف ماده (۷) آیین‌نامه اجرایی موضوع تبصره (۳) اصلاحی ماده ۱۳۹ ق.م.م، وظیفه نظارت بر موسسات خیریه موضوع بند (۳) ماده (۱) قانون تشکیلات و اختیارات سازمان اوقاف و امور خیریه، مصوب سال ۱۳۶۳ به سازمان مزبور

تفویض می‌شود. همچنین نظارت بر درآمد و هزینه موسسات عام‌المنفعه‌ای که دارای مال موقوفه می‌باشند و یا اداره آنها به موجب قانون یا آیین‌نامه مربوط به سازمان اوقاف و امور خیریه محول شده است، با سازمان یاد شده خواهد بود.

الف-۲) وظیفه نظارت بر درآمد و هزینه آن دسته از موسسات خیریه که در شمول بند الف این ماده قرار نمی‌گیرند به ادارات کل ذیربط تفویض می‌شود مگر در مواردی که با نظر مستقیم وزیر محترم امور اقتصادی و دارایی یا رییس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور، امر نظارت بر درآمد و هزینه موسسه به سایر مراجع درون سازمانی یا دیگر سازمان‌ها یا نهادها تفویض گردد. نظارت ادارات کل بر این موسسات به واسطه نظاری که مطابق ماده (۵) این دستورالعمل انتخاب و منصوب می‌گردند، اعمال می‌شود.

ب) مرجع نظارت بر درآمد و هزینه فعالیت‌های موضوع تبصره (۱)، سازمان امور مالیاتی کشور است که با توجه به اختیارات قانونی خود، وظیفه نظارت بر درآمد و هزینه فعالیت‌های موصوف را به ادارات کل ذیربط تفویض می‌نماید. نظارت ادارات کل بر این فعالیت‌ها به واسطه نظاری که مطابق ماده (۵) این دستورالعمل انتخاب و منصوب می‌گردند، اعمال می‌شود. تبصره (۱): تفویض اختیاراتی که پیش از این در خصوص تعیین نظار موضوع این دستورالعمل به سازمان اوقاف و امور خیریه و یا سایر سازمان‌ها و نهادها صورت گرفته است، همچنان به قوت خود باقی و معتبر می‌باشد.

تبصره ۲: در مورد موسساتی که نظارت بر درآمد و هزینه آنها به سازمان اوقاف و امور خیریه و یا (با نظر مستقیم وزیر محترم امور اقتصادی و دارایی یا رییس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور) به سایر مراجع درون سازمانی یا دیگر سازمان‌ها و نهادها تفویض شده است، وظیفه انجام نظارت‌های موضوع تبصره (۱) ماده ۱۳۹ نیز بر عهده مراجع، سازمان‌ها و نهادهای مذکور می‌باشد.

تبصره ۳: چنانچه با نظر مستقیم وزیر محترم امور اقتصادی و دارایی یا رییس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور، نظارت بر درآمد و هزینه موسسه خیریه به سایر سازمان‌ها یا نهادها تفویض شده باشد ادارات کل باید گزارش‌های سالانه و دوره‌ای ناظرین مذکور را مورد بررسی قرار دهند و در صورت مشاهده عدم کفایت لازم در گزارش‌ها (یا دریافت بازخور منفی از موسسه خیریه در خصوص نحوه عمل ناظر) موضوع را به رییس کل محترم سازمان گزارش نمایند.

ماده (۴) ویژگی‌های نظار منتخب ادارات کل

نظار می‌بایست از بین ماموران مالیاتی بصیر و مطلع در امور مالیاتی که دارای مدرک تحصیلی کارشناسی (لیسانس) یا بالاتر بوده و از سابقه فعالیت اجرایی در یکی از پست‌های کارشناس ارشد مالیاتی (حداقل ۴ سال) یا بالاتر برخوردار باشند، انتخاب گردد. تبصره: انتخاب ماموران مالیاتی رسیدگی‌کننده پرونده به عنوان ناظر همان پرونده، مجاز نمی‌باشد.

ماده (۵) نحوه انتخاب نظار و صدور احکام مربوط

اداره کل مکلف است حداکثر ظرف یک هفته از تاریخ دریافت درخواست مودی برای تعیین ناظر به ترتیب زیر اقدام نماید:

الف) چنانچه موسسه در گروه موسساتی قرار می‌گیرد که براساس بند (الف) ماده (۳) این دستورالعمل وظیفه نظارت بر درآمد و هزینه آنها به سازمان اوقاف و امور خیریه محول شده است، موسسه را جهت تعیین ناظر به سازمان موصوف معرفی نماید.

ب) موسساتی که با نظر مستقیم وزیر محترم امور اقتصادی و دارایی یا رییس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور، امر نظارت بر درآمد و هزینه آنها به سایر سازمان‌ها یا نهادها واگذار گردیده است را جهت تعیین ناظر به سازمان یا نهاد ذیربط معرفی نماید.

پ) برای آن دسته از موسساتی که مشمول بند (الف) و (ب) فوق نمی‌باشند، باید ناظر یا نظار واجد شرایط انتخاب و پس از صدور حکم (مطابق نمونه حکم پیوست) به موسسه معرفی شوند. به‌علاوه، تصویر اساسنامه و اساسنامه اصلاحی حسب مورد و سایر مدارک مربوط باید در اختیار ناظر قرار داده شود.

تبصره ۱: اداره کل می‌تواند حسب ضرورت و با توجه به حجم و گستره جغرافیایی فعالیت موسسه خیریه، نظارت بر درآمد و هزینه موسسه خیریه را به گروهی سه نفره، شامل یک سرپرست و دو عضو واگذار نماید. در نظارت گروهی، گزارش نهایی با ذکر نام و درج مهر و امضاء تمامی اعضاء و تایید سرپرست گروه تهیه می‌گردد.

تبصره ۲: مدت اعتبار احکام صادره برای نظار دو سال مالیاتی (عملکرد) است و انتخاب مجدد نظار مذکور پس از انقضای این مدت، بلامانع خواهد بود.

تبصره ۳: در صورت انتقال، بازنشستگی یا عدم امکان ادامه فعالیت ناظر به هر دلیل دیگر، اداره کل مکلف است حداکثر ظرف مدت یک هفته نسبت به تعیین ناظر جدید اقدام نماید.

بدیهی است، ناظر پیشین موسسه باید کلیه مدارک و مستندات مربوط و گزارش آخرین اقدامات انجام شده خود را به ناظر جدید تسلیم نماید.

ماده (۶) مدیریت اطلاعات و عملکرد نظار

مدیران کل باید به موجب حکمی وظیفه نظارت بر عملکرد نظار را به یکی از معاونین اداره کل واگذار نمایند. معاون مربوط وظایف ذیل را برعهده خواهد داشت:

الف) تجمیع و به روزآوری اطلاعات نظار اداره کل، شامل اطلاعات مربوط به اسامی نظار، موسسات و اشخاص تحت نظارت هر یک از ایشان، زمان صدور و مدت اعتبار احکام.

ب) انجام هماهنگی‌های لازم جهت جایگزینی یا تمدید احکام نظاری که اعتبار احکام آنان پایان یافته است و نیز جایگزینی نظاری که به دلیل انتقال، بازنشستگی یا هر دلیل دیگر، امکان ادامه فعالیت ندارند.

پ) نظارت بر عملکرد نظار موضوع بند (پ) ماده (۵) فوق از حیث انجام نظارت‌های سالانه و دوره‌ای و ارائه به موقع گزارشات مندرج در این دستورالعمل و نیز اعمال نظارت‌های موضوع تبصره ماده (۳) این دستورالعمل.

فصل چهارم: مصادیق نظارت و گزارش‌های مربوط

ماده (۷) مصادیق نظارت در موسسات خیریه

ناظر مکلف است با مراجعه به موسسه خیریه موارد ذیل را بررسی و گزارش مربوط را مطابق سازوکار تعیین شده در این دستورالعمل، به اداره امور مالیاتی ذیربط ارائه نماید:

الف) بررسی و اظهارنظر در مورد منابع درآمدی موسسه خیریه و ارائه گزارش تفکیکی درآمدها، شامل کمک‌ها و هدایای موضوع بند «ط» ماده ۱۳۹ قانون و سایر درآمدها.

ب) بررسی و اظهارنظر در مورد مصارف و هزینه‌های موسسه خیریه و ارائه گزارش تفکیکی شامل مصارف مصرح در بند «ح» ماده ۱۳۹ قانون، هزینه‌های مربوط به امور جاری موسسه و سایر هزینه‌ها.

پ) بررسی و اظهارنظر در مورد میزان تطابق دامنه موضوعی و مکانی فعالیت‌های موسسه با اسلنامه مصوب و مجوزهای صادره برای آن.

ت) بررسی و اظهارنظر در مورد میزان صحت و کفایت سازوکارهای کنترل داخلی موسسه خیریه که زمینه کاهش ریسک رسیدگی مالیاتی را فراهم می‌آورد.

ث) نظارت بر فعالیت‌های غیرانتفاعی موضوع تبصره (۱) ماده ۱۳۹ قانون (برگزاری دوره‌های آموزشی، سمینارها و...) حسب درخواست مکتوب موسسه.

ج) بررسی و اظهارنظر در خصوص تغییرات ایجاد شده در دارایی‌های موجود و یا ایجاد دارایی جدید از محل کمک‌ها و هدایای دریافتی موسسه و تعیین میزان بهره‌گیری از این دارایی‌ها در جلب کمک، انجام امور مصرح در اساسنامه و ارائه خدمات موضوع بند «ح» ماده (۱۳۹) قانون مالیات‌های مستقیم.

تبصره ۱: در خصوص موسساتی که دارای شعبه می‌باشند، ناظر باید به نحوی برنامه‌ریزی نماید که شعب موسسه را نیز مورد نظارت قرار دهد.

ماده (۸) مصادیق نظارت خاص فعالیت‌های موضوع تبصره (۱)

ناظر مکلف است با مراجعه به مودی موارد ذیل را بررسی و گزارش مربوط را مطابق سازوکار تعیین شده در این دستورالعمل، به اداره امور مالیاتی ذیربط ارائه نماید:

الف) بررسی درآمدهای حاصل از فعالیت مورد نظارت و ارائه گزارش تفکیکی درآمدها.

ب) بررسی هزینه‌های انجام فعالیت و ارائه گزارش تفکیکی هزینه‌ها.

پ) بررسی و گزارش میزان تطابق دامنه موضوعی و مکانی فعالیت‌ها با اساسنامه مصوب موسسه و مجوزهای صادره برای آن.

ماده (۹) گزارش‌های نظارتی خاص موسسات خیریه

در راستای نظارت بر موارد مذکور در ماده (۸) فوق، ناظر می‌بایست گزارش‌های ذیل را تهیه و به مراجع مربوط ارائه نماید:

الف) طی سال مالی در بازه‌های زمانی (۳) ماهه جهت انجام نظارت دوره‌ای در خصوص درآمد و هزینه، ظرف یک ماه از پایان هر فصل، به موسسه خیریه مراجعه و ضمن تهیه صورتجلسه شمارش وجوه نقد (اعم از بانک، صندوق، تنخواه‌گردان) و همچنین مسکوکات، اوراق بهادار و سایر دارایی‌های سریع‌التبدیل به وجه نقد [۱] (پیوست شماره ۲) گزارش نظارت دوره‌ای را در چارچوب فرم «گزارش نظارت دوره‌ای موسسات خیریه و عام‌المنفعه» (پیوست شماره ۳) براساس اطلاعات مربوط به روز مراجعه، تنظیم نماید. این گزارش باید در دو نسخه تهیه و حداکثر ظرف ۱۵ روز از تاریخ انجام نظارت، یک نسخه از آن جهت درج در پرونده مودی به اداره امور مالیاتی ذیربط تسلیم شود.

ب) حداکثر ظرف مدت ۴ ماه از تاریخ تسلیم صورتحساب درآمد و هزینه توسط موسسه خیریه، گزارش سالانه نظارت را در چارچوب فرم «گزارش نظارت سالانه موسسات خیریه و عام‌المنفعه» (پیوست شماره ۴) تهیه و به اداره امور مالیاتی ذیربط ارائه نماید. برای تنظیم این گزارش باید اقدامات ذیل از سوی ناظر انجام پذیرد:

ب-۱) صورتحساب درآمد و هزینه موسسه را از حیث رعایت قوانین و مقررات و آیین‌نامه اجرایی تبصره ۳ ماده (۱۳۹) ق.م.م و مفاد این دستورالعمل بررسی و اظهارنظر خود را با ذکر موارد مغایرت صورتحساب مذکور با قوانین و آیین‌نامه‌های مرتبط یا ایجاد هرگونه محدودیت در حیطه نظارت، در گزارش مربوط ذکر نماید.

ب-۲) چهار مورد گزارش نظارت دوره‌ای مذکور در بند الف فوق را بررسی و نتیجه تجمیعی را به همراه ضامنه مربوط در گزارش متعکس نماید.

پ) ریسک مالیاتی موسسه تحت نظارت را براساس فرم «تعیین ریسک حسابرسی موسسات خیریه» (پیوست شماره ۵) تعیین و به عنوان پیوست فرم «گزارش نظارت سالانه موسسات خیریه و عام‌المنفعه» در اختیار اداره امور مالیاتی ذیربط قرار دهد.

ت) در صورت مشاهده معاملات و عملیات مشکوک در اجرای مقررات مبارزه با پولشویی، در اسرع وقت مراتب را از طریق سامانه مربوط به واحد اطلاعات مالی منعکس نماید.

ماده (۱۰) گزارش‌های نظارتی مربوط به تبصره (۱)

در اجرای تبصره (۱) ماده (۱۳۹) قانون و ماده (۱۳) آیین‌نامه اجرایی تبصره (۳) ماده قانونی مذکور، ناظر باید پس از انجام نظارت‌های لازم و بررسی صورتحساب درآمد و هزینه مربوط به فعالیت‌های موصوف، حداکثر ظرف مدت یک ماه از تاریخ دریافت صورتحساب مذکور، گزارش نظارتی را در چارچوب فرم «گزارش نظارت بر فعالیت‌های موضوع تبصره (۱) ماده ۱۳۹ ق.م.م.» (پیوست شماره ۶) به اداره امور مالیاتی ذیربط ارائه نماید. ناظر باید صورتحساب درآمد و هزینه مربوط به فعالیت‌های موردنظر را از حیث رعایت قوانین و مقررات مربوط، آیین‌نامه اجرایی تبصره ۳ ماده (۱۳۹) قانون و مفاد این دستورالعمل بررسی و اظهارنظر خود را با ذکر موارد مغایرت صورتحساب مذکور با قوانین و آیین‌نامه‌های مرتبط یا ایجاد هرگونه محدودیت در حیطه نظارت، در گزارش مربوط ذکر نماید.

فصل پنجم: مصادیق منابع و مصارف موسسات خیریه

ماده (۱۱) منابع درآمدی موضوع بند (ط) ماده (۱۳۹) قانون

اقلام درآمدی ذیل از منابع درآمدی موضوع بند (ط) ماده (۱۳۹) قانون به شمار می‌آیند:

الف) هدیه، اعانه و هبه اشخاص حقیقی و حقوقی اعم از دولتی و غیردولتی.

ب) قبول وصیت، وقف و حبس.

پ) کمک‌های دریافتی از مجامع رسمی بین‌المللی و منطقه‌ای و آژانس‌های وابسته به سازمان ملل به شرط احراز.

ت) کمک‌های دریافتی از سایر اشخاص حقیقی و حقوقی خارجی، مورد تایید و موافقت مراجع نظارتی مربوط.

تبصره ۱: عایدی حاصل از فروش یا اجاره کمک‌ها و هدایای غیرتقدی دریافتی نیز از جمله منابع درآمدی موضوع بند (ط) ماده (۱۳۹) قانون به شمار می‌آید.

تبصره ۲: سود حاصل از تسعیر ارز یا فروش مسکوکاتی که از محل کمک‌ها و هدایا تامین شده باشند از منابع درآمدی موضوع بند (ط) ماده (۱۳۹) قانون به شمار می‌آیند.

ماده (۱۲) مصارف موضوع بند (ح) ماده (۱۳۹) قانون

مصارف قابل قبول برای درآمدهای مذکور در ماده (۱۱) این دستورالعمل عبارتند از:

الف) مبالغ صرف شده در امور مذکور در بند (ح) ماده ۱۳۹ قانون، به شرح بند (ب) ماده (۱) این دستورالعمل.

ب) مبالغ هزینه شده برای اداره امور جاری موسسه خیریه.

پ) مبالغ صرف شده برای خرید دارایی‌های ثابت برای انجام فعالیت‌های مندرج در اساسنامه موسسه خیریه به شرط احراز مالکیت.

ماده (۱۳) نظارت بر مازاد درآمد موسسات خیریه

ناظر باید در گزارش نظارت سالانه، میزان کمک‌ها و هدایای دریافتی موسسات خیریه که صرف امور مصرح در بند (ح) قانون نشده است را به تفکیک در پایان سال دریافت کمک‌ها و هدایا و نیز در زمان تنظیم گزارش، تعیین کند.

فصل ششم: نظارت بر روش‌ها و سازوکارهای جمع‌آوری و صرف کمک‌ها

ماده (۱۴) نظارت بر پیش‌نیازهای جمع‌آوری کمک

ناظر باید در نظارت‌های خود اطمینان حاصل کند که موسسه پیش از اقدام به جمع‌آوری و صرف کمک‌های نقدی و غیرنقدی پیش‌نیازهای عملیاتی ذیل را انجام داده باشد:

الف) اخذ مجوزهای لازم از مراکز ذیصلاح

ب) درج نام و نشان موسسه بر روی کلیه سربرگ‌ها، قبوض و اسناد موسسه خیریه و درج شماره سریال بر روی تمامی قبوض.

ماده (۱۵) نظارت بر سازوکار دریافت کمک‌های نقدی

در خصوص آن بخش از کمک‌ها که مستقیماً به صورت نقدی در قالب وجوه واریزی به صندوق‌های خیریه و یا سایر پرداخت‌های نقدی، در اختیار موسسه قرار می‌گیرد، ناظر باید نظارت‌های ذیل را اعمال و نتایج را در گزارش مربوط منعکس نماید:

الف) حصول اطمینان از وجود سازوکار نظارت داخلی مناسب برای تسهیل شناسایی مبداء دریافت وجوه (حسب مورد)

ب) بررسی میزان کفایت سازوکارهای مورد استفاده موسسه خیریه برای نظارت بر نحوه جمع‌آوری و شمارش وجوه و واریز آن به حساب‌های موسسه، از جمله وجود ناظر داخلی و استفاده از برنامه‌های نرم‌افزاری برای ثبت رویدادهای مالی و رخدادها و گزارش‌دهی در خصوص آن.

پ) حصول اطمینان از واریز مستقیم وجوه دریافتی (در بندهای الف و ب فوق) به حساب اصلی موسسه، حداکثر ظرف یک هفته از تاریخ دریافت.

تبصره ۱: یک سازوکار مناسب برای نظارت داخلی باید مشخصات صندوق‌ها و قبوض مورد استفاده برای جمع‌آوری کمک‌ها از جمله شماره (صندوق و قبوض) تاریخ توزیع و گردآوری صندوق‌ها، نام و مشخصات مسئولین دریافت وجوه و تاریخ واریز وجوه به حساب‌های بانکی موسسه را ثبت نماید.

تبصره ۲: در مورد کمک‌های نقدی بیش از ۵۰ میلیون ریال، موسسه باید نام، نام‌خانوادگی، شماره اقتصادی و شماره ملی (برای اشخاص حقیقی) یا شناسه ملی (برای اشخاص حقوقی) خیرین را حسب مورد، ثبت نماید.

ماده (۱۶) نظارت بر دریافت کمک‌های غیرنقدی

در خصوص کمک‌های غیرنقدی اهدایی به موسسه، ناظر باید نظارت‌های ذیل را اعمال و نتایج را در گزارش مربوط منعکس نماید:

الف) حصول اطمینان از وجود سازوکار مناسب برای ثبت روزانه فهرست و مشخصات کامل کالاهای مصرفی دریافتی و ارائه رسید به اهداکنندگان.

ب) حصول اطمینان از انتقال مالکیت کمک‌های غیرنقدی سرمایه‌ای (منقول و غیرمنقول) براساس سند رسمی یا عرف (برای اموال فاقد سند)

تبصره: در مورد کمک‌های غیرنقدی با ارزش منصفانه بیش از ۵۰ میلیون ریال، موسسه باید نام، نام‌خانوادگی، شماره اقتصادی و شماره ملی (برای اشخاص حقیقی) یا شناسه ملی (برای اشخاص حقوقی) خیرین را حسب مورد، ثبت نماید.

ماده (۱۷) نظارت بر فروش کمک‌های غیرنقدی و دارایی‌های موسسه

ناظر باید در رسیدگی‌های ضمنی خود سازوکارهای موسسه در خصوص فروش کمک‌های غیرنقدی و دارایی‌ها را مورد بررسی قرار دهد و موارد ذیل را در گزارش خود منعکس نماید:

الف) حصول اطمینان از عدم فروش کمک‌های غیرنقدی و دارایی‌های موسسه به اعضاء هیات امناء و موسسان و بستگان آنان (موضوع بند پ ماده (۱) این دستورالعمل).

پ) حصول اطمینان از واریز مستقیم وجوه حاصل از فروش کمک‌ها و دارایی‌ها به حساب‌های بانکی موسسه.

ماده (۱۸) نظارت بر حساب بانکی موسسه

موسسه خیریه باید ظرف یک ماه از تاریخ ثبت اساسنامه نسبت به افتتاح حداقل یک حساب جاری در یکی از بانک‌های محل به نام موسسه خیریه اقدام و ضمن انتقال کلیه وجوه نقدی و درآمدی خود به حساب (حساب‌های) بانکی موسسه، تمامی هزینه‌ها را نیز از طریق آن حساب (حساب‌ها) پرداخت نماید.

ماده (۱۹) نظارت بر سازوکار هزینه‌کرد تنخواه‌گردان

ناظر باید در رسیدگی‌های ضمنی خود، میزان و نحوه هزینه‌کرد تنخواه‌گردان موسسه را از حیث موارد ذیل مورد بررسی قرار دهد و نتیجه را در گزارش مربوط منعکس نماید:

الف) متعارف و معقول بودن رقم تنخواه، با توجه به حجم فعالیت‌های جاری موسسه خیریه.

ب) ثبت دقیق مخارج انجام شده از محل تنخواه موسسه.

پ) کفایت سازوکارهای نظارت داخلی موسسه بر هزینه‌های انجام شده از محل تنخواه.

فصل هفتم: وظایف موسسات خیریه و سایر اشخاص موضوع تبصره (۱)

ماده (۲۰) تکالیف اولیه موسسات خیریه

تعیین ناظر برای موسسات خیریه و عام‌المنفعه مستلزم آن است که موسسه حداکثر ظرف یک ماه از تاریخ ثبت در مراجع ذیصلاح ضمن انجام اقدامات لازم جهت تشکیل پرونده مالیاتی، درخواست کتبی خود مبنی بر تعیین و معرفی ناظر را نیز تسلیم نماید. به‌علاوه موسسات خیریه باید ضمن تسلیم به موقع اظهارنامه به اداره امور مالیاتی ذیربط، برابر حکم ماده (۹) آیین‌نامه اجرایی موضوع تبصره (۳) ماده (۱۳۹) قانون، صورتحساب درآمد و هزینه سالانه خود را حداکثر تا چهار ماه بعد از پایان سال مالی به مرجع ناظر ارائه و رسید دریافت نمایند.

تبصره: ترازنامه و حساب درآمد و هزینه تسلیمی از سوی موسسه خیریه باید متکی به اسناد و مدارک باشد.

ماده (۲۱) تکالیف اولیه اشخاص موضوع تبصره (۱)

تعیین ناظر برای اشخاص موضوع تبصره (۱) (اعم از موسسات خیریه و سایر اشخاص موضوع ماده ۱۳۹ ق.م.م) مستلزم آن است که این اشخاص حداکثر پانزده روز قبل از شروع فعالیت غیرانتفاعی مذکور در تبصره (۱) مراتب را به اداره امور مالیاتی ذیربط اعلام و درخواست کتبی خود مبنی بر تعیین و معرفی ناظر را به این اداره امور تسلیم نمایند. به‌علاوه اشخاص مذکور باید ضمن تسلیم به موقع اظهارنامه به اداره امور مالیاتی ذیربط، برابر حکم ماده (۱۳) آیین‌نامه اجرایی موضوع تبصره (۳) ماده (۱۳۹) قانون، صورتحساب درآمد و هزینه مربوط به فعالیت‌های موصوف را حداقل یک بار در هر سال مالی به مرجع ناظر ارائه و رسید دریافت نمایند.

تبصره: صورتحساب درآمد و هزینه تسلیمی باید متکی به اسناد و مدارک باشد.

ماده (۲۲) نحوه گزارشگری مالی موسسات خیریه

به منظور تسهیل امر نظارت، موسسات خیریه مکلفند ضمن پایبندی به استانداردهای حسابداری در تهیه صورت‌های مالی خود، در گزارشگری مالی، موارد ذیل را رعایت نمایند:

الف) سرفصل حساب‌ها به ترتیبی طبقه‌بندی شوند که کمک‌های دریافتی به تفکیک نقدی، غیرنقدی، محدود شده و محدود نشده و خدمات داوطلبانه، قابل استخراج و گزارش باشند. به‌علاوه عایدات حاصل از کمک‌ها و هدایا (مانند مال‌الاجاره و سود (زیان) حاصل از تسعیر ارز) نیز باید در سرفصل‌های جداگانه گزارش شوند.

ب) سرفصل‌های مربوط به هزینه‌های موسسه به نحوی طبقه‌بندی شوند که کمک‌های مصرف شده در راستای بند (ج) ماده ۱۳۹ ق.م.م از هزینه‌های موضوع ماده ۱۴۸ قانون قابل تفکیک باشند.

پ) علاوه بر ترازنامه و صورت‌حساب درآمد و هزینه، صورت تغییرات وجوه مازاد و صورت تغییرات دارایی‌های موسسه نیز قابل استخراج و گزارش باشند.

تبصره: مقصود از خدمات داوطلبانه، فعالیت رایگان افراد داوطلب در جهت تحقق اهداف اساسنامه‌ای موسسه است که از شرایط ذیل برخوردار باشد:

- باعث ایجاد یا افزایش ملزومات مصرفی یا دارایی‌های ثابت موسسه شود.
- نیازمند مهارت خاصی باشد و به‌طور معمول به وسیله افراد ماهر و متخصص انجام شود.
- در صورتی که رایگان انجام نشود خرید این خدمت برای موسسه ضروری باشد.

ماده (۲۳) ارائه اسناد و مدارک به ناظر

موسسات خیریه و اشخاص موضوع تبصره (۱) مکلفند به منظور تسهیل امر نظارت بر درآمد و هزینه در زمان مراجعه ناظر برای نظارت دورهای و سالانه، ضمن فراهم ساختن شرایط انجام نظارت‌های لازم، کلیه دفاتر و اسناد و مدارک مربوط را در اختیار آنان قرار دهند.

فصل هشتم: سایر مقررات

ماده (۲۴) مسئولیت‌ها در اعطای معافیت

مسئولیت ناظر در خصوص رسیدگی به درآمد و هزینه، به انجام نظارت‌های مذکور در این دستورالعمل و تنظیم فرم‌ها و گزارش‌های مربوط، محدود می‌باشد و مسئولیت انجام رسیدگی‌های مالیاتی و اعطای معافیت بر عهده اداره امور مالیاتی مربوط (یا حسابرس مالیاتی حسب مورد) خواهد بود.

تبصره ۱: ادارات امور مالیاتی باید در رسیدگی به پرونده مالیاتی آن دسته از موسسات خیریه که در معرض ریسک مالیاتی بالاتری هستند، دقت و کنترل بیشتری اعمال نمایند.

تبصره ۲: مسئولیت احراز انتفاعی یا غیرانتفاعی بودن ماهیت فعالیت‌های موضوع تبصره (۱) بر عهده اداره امور مالیاتی ذیربط خواهد بود.

ماده (۲۵) نکاتی پیرامون پیش‌شرط‌های اعطای معافیت

اداره امور مالیاتی باید در رسیدگی به پرونده مالیاتی و اعطای معافیت به موسسات خیریه و اشخاص موضوع تبصره (۱) ضمن انجام رسیدگی‌های معمول، نکات ذیل را نیز مورد توجه قرار دهد:

الف) موارد ذیل پیش‌شرط برخورداری موسسات خیریه از معافیت‌های مالیاتی مقرر در قانون به شمار می‌آید:

الف-۱) تسلیم به موقع اظهارنامه به اداره امور مالیاتی ذیربط.

الف-۲) تسلیم صورتحساب درآمد و هزینه‌های سالانه به مرجع ناظر مربوط، حداکثر تا چهار ماه بعد از پایان سال مالی.

الف-۳) اخذ مجوزهای لازم از مراکز ذیصلاح، پیش از اقدام به جمع‌آوری و صرف کمک‌ها و اعانات.

ب) در صورت عدم تسلیم ترازنامه، حساب سود و زیان یا حساب درآمد و هزینه (حسب مورد) به اداره امور مالیاتی مربوط، عدم کسر و پرداخت به موقع مالیات‌های حقوق و تکلیفی اشخاص ثالث و یا عدم وصول مالیات بر ارزش افزوده و عدم پرداخت آن به اداره امور مالیاتی ذیربط، موسسه خیریه مشمول جرائم مقرر در قوانین مربوط خواهد شد، لیکن از شمول معافیت موضوع بند (ط) خارج نمی‌گردد.

پ) چنانچه تمام یا بخشی از فعالیت‌های موسسه خیریه فاقد مجوز و خارج از موضوع اساسنامه مصوب آن باشد، درآمدهای حاصل از این فعالیت‌ها ولو آنکه مطابق مواد (۱۱) و (۱۲) این دستورالعمل کسب و هزینه شده باشد، مشمول معافیت بند (ط) نخواهد بود.

ت) موارد ذیل پیش‌شرط برخورداری اشخاص موضوع ماده (۱۳۹) از معافیت مالیاتی مقرر در تبصره (۱) به شمار می‌آید:

ت-۱) تسلیم به موقع اظهارنامه به اداره امور مالیاتی ذیربط.

ت-۲) تسلیم صورتحساب درآمد و هزینه فعالیت‌های موضوع تبصره (۱) به مرجع ناظر مربوط، حداکثر یک بار در هر سال مالی.

ت-۳) غیرانتفاعی بودن فعالیت انجام شده و تطابق دامنه موضوعی و مکانی فعالیت مذکور با اساسنامه مصوب موسسه و مجوزهای صادره برای آن.

ماده (۲۶) نکاتی پیرامون درآمدها و هزینه‌های قابل قبول موسسه خیریه

در رسیدگی به درآمدها و هزینه‌های موسسات خیریه نکات ذیل نیز باید مورد توجه قرار گیرد:

الف) دریافتی‌های نقدی و غیرنقدی موسسه خیریه و عام‌المنفعه خواه در شرایط افزایش و کاهش قیمت (در مورد ارز و تسعیر آن) و خواه به صورت عین مال و یا بهای مکتسبه آن از طریق فروش و همچنین مال‌الاجاره دریافتی در مورد واگذاری به اجاره، چنانچه صرف امور مصرح در بند (ج) ماده (۱۳۹) ق.م.م.شود، با رعایت بند ۲۷ این دستورالعمل و سایر قیود و تطبیق با شرایط قانونی، مشمول مالیات نخواهد بود. بدیهی است، انتقال قطعی املاک و حق واگذاری محل (و سایر حقوق مربوط به املاک حسب مورد) برابر فصل اول باب سوم قانون مالیات‌های مستقیم و نقل و انتقال خودرو برابر ماده ۴۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده، مشمول مالیات نقل و انتقال مقرر خواهند بود. ب) درآمدهای حاصل از فعالیت‌های اقتصادی اشخاص موضوع ماده (۱۳۹) غیر از مواردی که طبق بندهای این ماده قانونی از معافیت مالیاتی برخوردار می‌شوند، با رعایت سایر معافیت‌های مالیاتی به نرخ‌های مالیاتی مقرر مربوط، مشمول مالیات خواهند بود. به‌علاوه در مورد درآمدهایی که طبق مقررات مربوط دارای نرخ مالیاتی جداگانه‌ای می‌باشند، مالیات متعلق باید حسب مورد وفق مقررات مربوط محاسبه و وصول شود.

پ) مبالغ هزینه شده برای اداره امور جاری موسسه خیریه منوط به آنکه از شرایط زیر برخوردار باشد قابل قبول خواهند بود:

پ-۱) صرف این هزینه‌ها برای انجام فعالیت‌های مندرج در اساسنامه موسسه ضرورت داشته باشد (مانند هزینه‌های استخدای، کرایه محل موسسه و...)

پ-۲) صرف این هزینه‌ها برای جلب کمک‌ها و اعانات ضرورت داشته باشد (مانند هزینه‌های برگزاری مراسم خیریه، هزینه‌های تبلیغات، تهیه و نصب صندوق‌های دریافت کمک و...)

پ-۳) هزینه‌های انجام شده، حائز شرایط مندرج در ماده (۱۴۷) قانون باشند.

ب-۴) هزینه‌های انجام شده در گروه هزینه‌های مذکور در ماده (۱۴۸) قانون قرار گیرند. بدیهی است این پیش‌شرطها تنها در خصوص هزینه‌های جاری موسسه صدق نموده و قابل تسری به مبالغ صرف شده در امور مذکور در بند (ح) ماده ۱۳۹ قانون نمی‌باشد.

ت) چنانچه موسسه خیریه فعالیت مشمول مالیات نیز انجام داده باشد هزینه‌های مشترک بین درآمدهای معاف و مشمول مالیات تسهیم خواهد شد.

ث) در خصوص دارایی‌های ثابتی که ارزش دفتری آنها در همان سال خرید یا دریافت، از سود انتهای دوره موسسه کسر شده است موارد ذیل باید مورد توجه قرار گیرد:

ث-۱) استهلاک این دارایی‌ها در سنوات بعد، به عنوان هزینه قابل قبول، پذیرفته نمی‌شود.

ث-۲) چنانچه در رسیدگی‌های سنوات بعد محرز شود که این دارایی‌ها برای اهدافی خارج از اساسنامه مصوب موسسه مورد استفاده قرار می‌گیرند، مالیات مربوط باید در همان سال احراز و برای مدت زمانی که دارایی خارج از چارچوب اساسنامه مورد بهره‌برداری قرار گرفته است (در صورت تکرار برای سنوات بعد) از موسسه مطالبه گردد. بدیهی است چنانچه موسسه زبانی از بابت فعالیت‌های در چارچوب اساسنامه داشته باشد، این زیان باید در محاسبه مالیات مربوط لحاظ شود.

تبصره ۱: خدمات موسسان و اعضای هیات مدیره موسسه خیریه، افتخاری و داوطلبانه محسوب می‌شود. بنابراین وجوهی که تحت هر عنوان به این افراد پرداخت شود، در گروه هزینه‌های قابل قبول موسسه قرار نمی‌گیرد.

تبصره ۲: در صورتی که پاداش پرداختی به کارکنان برحسب میزان کارایی ایشان تعیین شده باشد، هزینه پاداش متناسب با کار فوق‌العاده انجام شده، قابل قبول خواهد بود. لیکن پرداخت پاداش بر پایه درصدی از کمک‌های جذب شده یا وجوه مازاد، قابل قبول نمی‌باشد.

ماده (۲۷) نکاتی پیرامون رسیدگی به وجوه مازاد موسسات خیریه

آن قسمت از کمک‌ها و هدایای دریافتی نقدی و غیرنقدی که در دوره مالی تحصیل، به مصرف نرسیده باشد، پس از انقضاء آن دوره مالی نیز قابل صرف در امور مذکور در بند (ح) ماده (۱۳۹) ق.م.م خواهد بود. بدیهی است در هر زمان که این کمک‌ها به مصرف اموری خارج از موارد مصرح در بند «ح» ماده ۱۳۹ قانون برسد، مالیات متعلقه باید برای عملکرد همان سال مصرف، مطابق قانون محاسبه و مطالبه شود.

ماده (۲۸) استعلام در خصوص حساب‌های موسسه خیریه

ادارات کل مکلفند تا پایان فروردین ماه هر سال فهرست موسسات خیریه فعال در محدوده اداره کل را به دفتر حساب‌های مالیاتی ارسال نمایند. دفتر موصوف باید تا پایان اردیبهشت ماه هر سال تعداد حساب‌های ریالی و ارزی مفتوح به نام هر موسسه خیریه را به تفکیک حساب‌های راکد و فعال و نوع حساب از بانک مرکزی استعلام و نتیجه را تا پایان تیرماه به ادارات کل مربوط اعلام نماید. ادارات کل موظفند حداکثر ۱۵ روز پس از وصول پاسخ، اطلاعات را به ناظر مربوط ارجاع و یک نسخه از آن را نیز برای اداره امور مالیاتی ذیربط ارسال نمایند.

ماده (۲۹) تصویب دستورالعمل

این دستورالعمل در ۲۹ ماده توسط معاونت مالیات‌های مستقیم تنظیم و در اجرای بند (ط) ماده (۱۳۹) قانون مالیات‌های مستقیم به تصویب رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور رسیده است. رعایت مفاد این دستورالعمل و پیوست‌های آن از تاریخ ابلاغ برای کلیه واحدهای تابعه سازمان و مودیان مالیاتی الزامی و مسئولیت نظارت بر حسن اجرای آن بر عهده دادستانی انتظامی مالیاتی خواهد بود.

ماده ۱۴۱ قانون مالیات‌های مستقیم

صددرصد (۱۰۰٪) درآمد حاصل از صادرات خدمات و کالاهای غیرنفتی و محصولات بخش کشاورزی
بیست درصد (۲۰٪) درآمد حاصل از صادرات مواد خام و کالاهای واسطه‌ای نیمه خام مشمول مالیات با نرخ صفر می‌گردد.

نکته ۱.

فهرست مواد خام و کالاهای نفتی و کالاهای واسطه‌ای نیمه خام به پیشنهاد مشترک وزارتخانه‌های امور اقتصادی و دارایی، صنعت، معدن و تجارت و نفت و اتاق بازرگانی، صنایع، معادن و کشاورزی به تصویب هیأت وزیران می‌رسد.
فهرست مواد و محصولات معدنی و صنایع معدنی فلزی و غیرفلزی، محصولات نفتی، گازی و پتروشیمی به صورت خام و نیمه خام مشمول مالیات و عوارض صادراتی به شماره تصویب نامه و تصمیم نامه، ۱۳۳۲۹۱/ت/۶۰۳۳۴ هـ می‌باشد.

نکته ۲.

براساس تبصره ۱ ماده ۱۴۱ نیز درآمد حاصل از صادرات کالاهای مختلف که به صورت عبوری (ترانزیت) به ایران وارد می‌شوند و بدون تغییر در ماهیت یا با انجام کاری بر روی آن صادر می‌شوند مشمول مالیات با نرخ صفر می‌گردد.

ماده ۱۴۲ قانون مالیات‌های مستقیم

درآمد کارگاه‌های فرش دستباف و صنایع دستی و شرکت‌های تعاونی و اتحادیه‌های تولیدی مربوطه از پرداخت مالیات معاف است.

ماده ۱۴۴ قانون مالیات‌های مستقیم

جایزه منقول و مهریه اعم از منقول و غیرمنقول و جوایز علمی و بورس‌های تحصیلی و همچنین درآمدی که بابت حق اختراع یا حق اکتشاف عاید مخترعین و مکتشفین می‌گردد به‌طور کلی و نیز درآمد ناشی از فعالیت‌های پژوهشی و تحقیقاتی مراکزی که دارای پروانه تحقیق از وزارتخانه‌های ذیصلاح می‌باشند؛ به مدت ده سال از تاریخ اجرای این اصلاحیه طبق ضوابط مقرر در آیین‌نامه‌ای که به پیشنهاد وزارتخانه‌های فرهنگ و آموزش عالی، بهداشت، درمان و آموزش پزشکی و امور اقتصادی و دارایی به تصویب هیأت وزیران خواهد رسید، از پرداخت مالیات معاف می‌باشد.

ماده ۱۴۵ قانون مالیات‌های مستقیم

سود دریافتی به هر عنوان در موارد زیر از پرداخت مالیات معاف است:

- سود متعلق به سپرده‌های مربوط به کسور بازنشستگی و پس‌انداز کارمندان و کارگران نزد بانک‌های ایرانی در حدود مقررات استخدامی مربوطه.
- سود یا جوایز متعلق به حساب‌های پس‌انداز و سپرده‌های مختلف نزد بانک‌های ایرانی یا موسسات اعتباری غیربانکی مجاز
- این معافیت شامل سپرده‌هایی که بانک‌ها یا موسسات اعتباری غیربانکی مجاز نزد هم می‌گذارند نخواهد بود.
- جوایز متعلق به اوراق قرضه دولتی و اسناد خزانه.
- سود پرداختی بانک‌های ایرانی به بانک‌های خارج از ایران بابت اضافه برداشت (اوردرافت) و سپرده ثابت به شرط معامله متقابل.
- سود و جوایز متعلق به اوراق مشارکت.

رفع ابهام: آیا سود سپرده بانکی برای سال مالی ۱۴۰۲ اشخاص حقوقی مشمول پرداخت مالیات می‌باشد؟

پاسخ:

۱. با عنایت به اصل ۵۱ قانون اساسی: هیچ نوع مالیات وضع نمی‌شود مگر به موجب قانون. موارد معافیت و بخشودگی و تخفیف مالیاتی به موجب قانون مشخص می‌شود.

۲. براساس اصل ۷۱ قانون اساسی: مجلس شورای اسلامی در عموم مسائل در حدود مقرر در قانون اساسی می‌تواند قانون وضع کند.

۳. براساس اصل ۹۴ قانون اساسی: کلیه مصوبات مجلس شورای اسلامی باید به شورای نگهبان فرستاده شود. شورای نگهبان موظف است آن را حداکثر ظرف ده روز از تاریخ وصول از نظر انطباق بر موازین اسلام و قانون اساسی مورد بررسی قرار دهد و چنانچه آن را مغایر ببیند برای تجدیدنظر به مجلس بازگرداند. در غیر این صورت مصوبه قابل اجرا است. پس با توجه به موارد بررسی شده نتیجه به این گونه می‌باشد که وضع هرگونه مالیات و معافیت به موجب قانون تعیین می‌گردد که وظیفه قانونگذاری با مجلس شورای اسلامی و تاییدیه شورای نگهبان می‌باشد.

۴. به استناد ماده ۱ ق.م.م کلیه اشخاص حقیقی و حقوقی نسبت به درآمدهایی که در ایران یا از ایران تحصیل می‌نمایند مشمول پرداخت مالیات می‌باشد پس با توجه به اینکه سود حاصل از سپرده بانکی درآمد محسوب می‌شود در ابتدا مشمول پرداخت مالیات توسط قانونگذار تلقی شده اما در ادامه به موجب همان قوانین و مقررات و براساس ماده ۱۴۵ ق.م.م این درآمد معاف از پرداخت مالیات معاف گردیده است. تا اینکه در سال ۱۴۰۱ توسط مجلس شورای اسلامی و به موجب لایحه احکام بودجه این معافیت را مجدد در دایره مشمولیت پرداخت مالیات قرارداد.

بند ۶ تبصره احکام بودجه: در سال ۱۴۰۱ حکم بند (۲) ماده (۱۴۵) قانون مالیات‌های مستقیم در خصوص اشخاص حقوقی به استثنای صندوق توسعه ملی، صندوق نوآوری و شکوفایی، بیمه مرکزی ایران، شرکت‌های بیمه بازرگانی، صندوق بیمه همگانی حوادث طبیعی ساختمان، صندوق بیمه محصولات کشاورزی، صندوق‌های بازنشستگی و صندوق تأمین خسارت‌های بدنی، جاری نمی‌باشد.

براساس بند ۲۰ تبصره ۲۰ قانون بودجه سال ۱۴۰۱ احکام مندرج در این قانون فقط قابلیت اجرا در سال ۱۴۰۱ را دارد و قابل تسری به قبل از سال ۱۴۰۱ و بعد از ۱۴۰۱ را ندارد. در نتیجه مشمول شدن سود سپرده بانکی در سال ۱۴۰۱ قطعی می‌باشد و پس از پایان ۱۴۰۱ این حکم هیچ مبنای قانونی در جهت اخذ مالیات را ندارد و مجدداً در سال ۱۴۰۲ معافیت فوق برقرار می‌باشد.

ماده ۲۸۰ قانون مالیات‌های مستقیم

مالیات سازمان‌ها و موسسات وابسته به شهرداری‌ها که به موجب قانون برای انجام وظایف ذاتی شهرداری در امور عمومی، شهری و خدماتی تشکیل و صددرصد (۱۰۰٪) سرمایه و دارایی آن متعلق به شهرداری است با نرخ صفر می‌باشد.

ماده ۱۳ اصلاحیه قانون چگونگی مناطق آزاد

اشخاص حقیقی و حقوقی که در مناطق آزاد به انواع فعالیت‌های اقتصادی اشتغال دارند؛

۱. از تاریخ بهره‌برداری مندرج در مجوز

۲. به مدت ۲۰ سال از پرداخت مالیات بر درآمد و دارایی موضوع قانون مالیات‌های مستقیم معاف خواهند بود.

۳. پس از انقضاء ۲۰ سال تابع مقررات مالیاتی خواهند بود.

دستورالعمل: ۶۴۶۳۹

دستورالعمل نحوه ارائه اظهارنامه مالیاتی و عملکرد مالی در مناطق آزاد تجاری-صنعتی با توجه به بند (ت) ماده ۳۱ قانون رفع موانع تولید رقابت‌پذیر و ارتقای نظام مالی کشور مصوب ۱۳۹۴/۲/۰۱ و در اجرای بند (۹) راهکارهای عملیاتی برنامه راهبردی ارتقای سلامت نظام اداری و مقابله با فساد در مناطق آزاد تجاری-صنعتی و ویژه اقتصادی موضوع تصویب‌نامه شماره ۵۰۱۹۳/۱۱۸۴۱۶ مصوب ۱۳۹۴/۰۹/۰۸، دستورالعمل مشترک وزارت امور اقتصادی و دارایی و دبیرخانه شورای عالی مناطق آزاد تجاری-صنعتی و ویژه اقتصادی به شرح زیر تصویب می‌گردد:

فصل اول: تعاریف

- ماده ۱. در این دستورالعمل اصطلاحات زیر در معانی مشروح مربوط به کار می‌روند:
- الف) سازمان مالیاتی: سازمان امور مالیاتی کشور.
- ب) سازمان منطقه: سازمان‌های مناطق آزاد تجاری-صنعتی.
- پ) دبیرخانه: دبیرخانه شورای عالی مناطق آزاد تجاری-صنعتی و ویژه اقتصادی.
- ت) قانون: قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن و مقررات مالیاتی موضوع ماده ۱۳ قانون چگونگی اداره مناطق آزاد کشور مصوب ۱۳۷۲ و اصلاحیه‌های بعدی آن.
- ث) مجوز فعالیت: فرمی است که سازمان منطقه طبق مقررات مربوط فعالیت‌های اشخاص را در آن درج و صادر می‌نماید.
- ج) اشخاص حقیقی: کلیه اشخاص حقیقی که با مجوز سازمان منطقه به انواع فعالیت اقتصادی در منطقه اشتغال دارند.
- چ) اشخاص حقوقی: کلیه اشخاص حقوقی که به موجب قوانین و مقررات مربوط به‌عنوان شخص حقوقی شناخته شده و با مجوز سازمان منطقه به انواع فعالیت اقتصادی در منطقه اشتغال دارند.
- ح) اظهارنامه مالیاتی: فرمی است به منظور ابراز درآمدها، هزینه‌ها، دارایی‌ها، بدهی‌ها، سرمایه، معافیت‌ها، درآمد مشمول مالیات، مالیات، بخشودگی مالیاتی و همچنین فروش کالا/ارائه خدمات، خرید کالا/دریافت خدمات، مالیات و عوارض دریافت‌شده، مالیات و عوارض پرداخت‌شده و مانده بدهی/طلب؛ شامل اطلاعات هویتی و مکانی اشخاص حقیقی و حقوقی و حسب نوع و حجم فعالیت اشخاص مذکور جهت تشخیص مالیات بر درآمد مطابق نمونه‌هایی که طبق قانون توسط سازمان مالیاتی تهیه و اعلام می‌شود.
- خ) اطلاعات عملکرد مالی: اطلاعات رویدادهای مالی شامل دفاتر، اسناد، مدارک، ترازنامه، حساب سود و زیان، فهرست معاملات و حقوق پرداختی به کارکنان
- د) سامانه الکترونیکی: سامانه‌های الکترونیکی است که توسط سازمان مالیاتی ایجاد شده است تا اشخاص حقیقی و حقوقی اظهارنامه مالیاتی و اطلاعات عملکرد مالی خود را حسب مورد از طریق آن ارسال نمایند.
- ذ) شماره اقتصادی: شماره منحصر به فردی است که توسط سازمان مالیاتی با همکاری سازمان منطقه به کلیه اشخاص حقیقی و حقوقی اختصاص داده می‌شود.
- ر) ثبت‌نام: ثبت اطلاعات هویتی، مکانی و مجوزهای فعالیت در سامانه ثبت‌نام سازمان مالیاتی به منظور صدور شماره اقتصادی.

فصل دوم: تکالیف اشخاص حقیقی و حقوقی

ماده ۲. در اجرای ماده ۱۳ قانون چگونگی اداره مناطق آزاد کشور و به موجب بند (ت) ماده ۳۱ قانون رفع موانع تولید رقابت‌پذیر و ارتقای

نظام مالی کشور و تبصره (۱) ماده ۱۴۶ مکرر قانون، شرط برخورداری از هرگونه معافیت مالیاتی برای اشخاص حقیقی و حقوقی در مناطق آزاد، داشتن مجوز فعالیت و تسلیم اظهارنامه مالیاتی و اطلاعات عملکرد مالی در مواعد مقرر قانونی است.

ماده ۳. سازمان مالیاتی موظف است پس از تکمیل فرآیند ثبت‌نام، برای اشخاص حقیقی و حقوقی شماره اقتصادی تخصیص دهد و کارت اقتصادی صادر نماید.

تبصره ۱: اشخاص حقیقی و حقوقی مشمول مکلفند مادامی که برای آن‌ها شماره اقتصادی جدید صادر نشده است، حسب مورد از شماره اقتصادی قبلی، شماره ملی، شناسه ملی، شناسه مشارکت مدنی و شماره اختصاصی اشخاص خارجی استفاده نمایند.

ماده ۴. اشخاص حقیقی و حقوقی که در منطقه به انواع فعالیت اشتغال دارند، به منظور ارائه اظهارنامه مالیاتی و اطلاعات عملکرد مالی به سازمان مالیاتی، مکلف به ثبت‌نام و دریافت شماره اقتصادی می‌باشند.

ماده ۵. اشخاص حقیقی می‌بایست برای هر واحد شغلی یا برای هر محل، جداگانه در نظام مالیاتی ثبت‌نام نمایند.

تبصره ۱: چنانچه اشخاص حقیقی براساس مجوز فعالیت، بیش از یک محل فعالیت برای همان مجوز داشته باشند، برای تمامی این محل‌ها فقط یک ثبت‌نام صورت خواهد گرفت و بنا بر اعلام شخص یکی از این محل‌ها، به‌عنوان محل اصلی فعالیت مشخص و سایر محل‌ها به عنوان شعبه منظور خواهد شد. در صورت عدم انتخاب شخص، تعیین محل اصلی فعالیت به تشخیص سازمان منطقه خواهد بود.

تبصره ۲: چنانچه اشخاص حقیقی در یک محل بیش از یک فعالیت شغلی داشته باشند، مکلف به یک ثبت‌نام برای کلیه فعالیت‌های شغلی محل مذکور می‌باشند.

تبصره ۳: در مورد کارگاه‌ها و واحدهای تولیدی که نوع فعالیت آنان ایجاد دفتر یا فروشگاه در یک یا چند محل دیگر را اقتضا نماید، شخص می‌تواند برای کلیه محل‌های مذکور یک ثبت‌نام به نشانی که به عنوان محل اصلی فعالیت اعلام می‌نماید، انجام و یک فقره اظهارنامه برای کلیه درآمدهای حاصل از فعالیت‌های خود تسلیم نماید. در این صورت برای شخص مزبور یک پرونده به نشانی که اعلام می‌نماید، تشکیل می‌شود.

ماده ۶. اشخاص حقیقی که به صورت مشارکت مدنی اعم از قهری یا اختیاری اداره می‌شوند، به‌عنوان یک شخص در نظام مالیاتی ثبت‌نام خواهند شد. اشخاص مذکور مکلفند در زمان ثبت‌نام، اطلاعات مورد نیاز کلیه شرکا و نسبت سهم هر شریک را اعلام نمایند.

ماده ۷. اشخاص حقیقی و حقوقی مکلفند هرگونه تغییرات از جمله انحلال، تعطیلی فعالیت [دائم یا موقت (تعلیق)]، تغییر نام، تغییر شغل، تغییر نشانی، تبدیل فعالیت انفرادی به مشارکتی یا بالعکس، تغییر شرکا (اختیاری یا قهری) و سایر موارد را حداکثر ظرف مدت دو ماه از تاریخ انجام یا وقوع تغییرات به سازمان مالیاتی اعلام نمایند.

فصل سوم: نحوه ارائه اظهارنامه مالیاتی و اطلاعات عملکرد مالی

ماده ۸. اشخاص حقیقی و حقوقی مکلفند فهرست معاملات خود را مطابق اقلام اطلاعاتی مندرج در سامانه الکترونیکی مربوط، تهیه و ارسال نمایند. فهرست معاملات باید حداکثر در مقاطع سه ماهه (فصلی)، تهیه و تا یک ماه و نیم پس از پایان هر فصل برای سامانه مذکور ارسال شود. چنانچه انتهای سال مالی اشخاص حقوقی در خلال یکی از فصول سال شمسی باشد، این اشخاص مکلفند برای آن فصل، دو فهرست معامله تنظیم و ارسال نمایند به نحوی که از ابتدای فصل تا پایان سال مالی خود یک فهرست معامله و همچنین از ابتدای سال مالی تا پایان آن فصل نیز یک فهرست معامله دیگر داشته باشند.

ماده ۹. اشخاص حقیقی و حقوقی مکلفند فهرست حقوق پرداختی به کارکنان خود شامل نام و نشانی دریافت‌کنندگان حقوق و میزان

آن را هنگام هر پرداخت یا تخصیص تا پایان ماه بعد از طریق سامانه الکترونیکی مربوط ارسال کنند و در ماه‌های بعد فقط تغییرات را صورت دهند.

ماده ۱۰. اشخاص حقیقی و حقوقی مکلفند در صورت داشتن درآمد اجاره املاک، اظهارنامه خود را تا آخر تیرماه سال بعد از طریق سامانه مربوط ارائه نمایند.

ماده ۱۱. اشخاص حقیقی مکلفند اظهارنامه مالیاتی، اطلاعات عملکردی سالیانه مربوط به فعالیت شغلی خود را در یک سال مالیاتی (سال شمسی) برای هر واحد شغلی یا برای هر محل جداگانه تنظیم و تا آخر خردادماه سال بعد از طریق سامانه الکترونیکی مربوط ارسال نمایند.

ماده ۱۲. اشخاص حقوقی مکلفند اظهارنامه مالیاتی، ترازنامه و حساب سود و زیان خود را به همراه فهرست هویتی و شرکا، سهامداران و حسب مورد میزان سهم‌الشرکه یا تعداد سهام و نشانی هر یک از آن‌ها حداکثر تا چهار ماه پس از سال مالی از طریق سامانه الکترونیکی مربوط ارسال نمایند.

این دستورالعمل مشتمل بر ۱۲ ماده و ۴ تبصره در تاریخ ۲۲/۰۳/۱۳۹۶ مشترکا به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی و مشاور محترم رئیس‌جمهور و دبیر شورای عالی مناطق آزاد تجاری-صنعتی و ویژه اقتصادی رسیده است و از تاریخ تصویب لازم‌الاجرا می‌باشد.

جزء د تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۴۰۲

در راستای حمایت از توسعه اقتصاد رقومی (دیجیتال) در کشور و تشویق کسب‌وکارهای اینترنتی به استفاده از سکو (پلتفرم)های داخلی، تا پایان سال ۱۴۰۲ درآمد کسب‌وکارهای اشخاص حقیقی در سکو (پلتفرم)های داخلی مورد تأیید وزارت ارتباطات و فناوری اطلاعات که تا پایان سال ۱۴۰۱ فاقد پرونده مالیاتی بوده‌اند، مشمول نرخ صفر مالیاتی می‌شود. همچنین عدم تسلیم اظهارنامه مالیاتی توسط اشخاص یادشده بابت کسب‌وکارهای اینترنتی تا پایان سال ۱۴۰۰ موجب محرومیت از معافیت‌های مالیاتی نخواهد بود.

موارد قابل کسر از درآمد مشمول مالیات (کسور مالیاتی)

براساس ماده ۱۳۷ قانون مالیات‌های مستقیم هزینه‌های درمانی پرداختی هر مودی بابت معالجه خود یا همسر و اولاد و پدر و مادر و برادر و خواهر تحت تکفل در یک سال مالیاتی:

۱. به شرط این که اگر دریافت‌کننده موسسه درمانی یا پزشک مقیم ایران باشد دریافت وجه را گواهی نماید.
۲. چنانچه به تأیید وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی به علت فقدان امکانات لازم معالجه در خارج از ایران صورت گرفته است پرداخت هزینه مزبور به گواهی مقامات رسمی دولت جمهوری اسلامی ایران در کشور محل معالجه یا وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی رسیده باشد.

همچنین حق بیمه پرداختی هر شخص حقیقی به موسسات بیمه ایرانی بابت انواع بیمه‌های عمر و زندگی و بیمه‌های درمانی از درآمد مشمول مالیات مودی کسر می‌گردد.

در مورد معلولان و بیماران خاص و صعب‌العلاج علاوه بر هزینه‌های مذکور هزینه مراقبت و توانبخشی آنان نیز قابل کسر از درآمد مشمول مالیات اشخاص زیر می‌باشد:

۱. معلول یا بیمار

۲. یا شخصی که تکفل او را عهده‌دار است.

دو نکته بیم و کارکردی

نکته ۱، در صورتی که مودی در زمان تسلیم اظهارنامه، مدارک مربوط به هزینه پزشکی خود و افراد تحت تکفل را به اداره امور مالیاتی ارائه ننموده باشد، چنانچه قبل از رسیدگی و صدور برگ تشخیص مالیات نسبت به ارائه اسناد و مدارک مثبت در اجرای مقررات ماده ۱۳۷ قانون مالیات‌های مستقیم اقدام نماید، اداره امور مالیاتی مکلف است با رعایت مقررات، در صورت مراتب را در تنظیم گزارش رسیدگی و صدور برگ تشخیص مالیات ملحوظ نظر قرار داده و با رعایت مقررات از درآمد مشمول مالیات مودی کسر نماید.

نکته ۲، چنانچه مودی بعد از رسیدگی و صدور برگ تشخیص مالیات، درخواست استفاده از تسهیلات مقرر در ماده ۱۳۷ قانون مالیات‌های مستقیم را داشته باشد، در این گونه موارد کسر هزینه‌های مذکور از درآمد مشمول مالیات با رعایت مقررات، پس از طرح در مراجع حل اختلاف مالیاتی موضوع مواد ۲۳۸، ۲۴۴، ۲۴۷ و ۲۵۱ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم حسب مورد امکان‌پذیر خواهد بود.

ماده ۱۶۵ قانون مالیات‌های مستقیم

در مواردی که بر اثر حوادث و سوانح از قبیل زلزله، سیل، آتش‌سوزی، بروز آفات و خشکسالی و طوفان و اتفاقات غیرمترقبه دیگر به یک منطقه کشور یا به مودی یا مؤدیان خاصی خساراتی وارد گردد و خسارت وارده از طریق وزارتخانه‌ها یا مؤسسات دولتی یا شهرداری‌ها یا سازمان‌های بیمه و یا مؤسسات عام‌المنفعه جبران نگردد وزارت امور اقتصادی و دارایی می‌تواند معادل خسارت وارده از درآمد مشمول مالیات مودی، در آن سال و سنوات بعد کسر و نسبت به آن دسته از مؤدیان که بیش از پنجاه درصد (۵۰٪) اموال آنان در اثر حوادث مذکور از بین رفته است و قادر به پرداخت بدهی‌های مالیاتی خود نمی‌باشند با تصویب هیأت وزیران تمام یا قسمتی از بدهی مالیاتی آنها را بخشوده یا تقسیط طولانی نماید.

ماده ۱۷۲ قانون مالیات‌های مستقیم

صددرصد (۱۰۰٪) وجوهی که به حساب‌های تعیین شده از طرف دولت به منظور بازسازی یا کمک و نظایر آن به صورت بلاعوض پرداخت می‌شود و همچنین وجوه پرداختی یا تخصیصی و یا کمک‌های غیرنقدی بلاعوض اشخاص اعم از حقیقی یا حقوقی جهت تعمیر، تجهیز، احداث و یا تکمیل مدارس، دانشگاه‌ها، مراکز آموزش عالی و مراکز بهداشتی و درمانی و یا اردوگاه‌های تربیتی و آسایشگاه‌ها و مراکز بهزیستی و کمیته امداد امام خمینی (ره) و جمعیت هلال‌احمر و کتابخانه و مراکز فرهنگی و هنری (دولتی) طبق ضوابطی که توسط وزارتخانه‌های آموزش و پرورش، علوم، تحقیقات و فن‌آوری، بهداشت، درمان و آموزش پزشکی و امور اقتصادی و دارایی تعیین می‌شود از درآمد مشمول مالیات عملکرد سال پرداخت منبعی که مودی انتخاب خواهد کرد قابل کسر می‌باشد.

دستورالعمل ۷۲۵ ضوابط اجرایی موضوع ماده ۱۷۲ قانون مالیات‌های مستقیم اصلاحی ۳۱/۰۴/۱۳۹۴ همراه با آخرین اصلاحیه‌ها

۱. وجوهی که به حساب‌های تعیین شده از طرف دولت به منظور بازسازی و یا کمک و نظائر آن به صورت بلاعوض پرداخت می‌شود، با تسلیم قبض بانکی به اداره امور مالیاتی ذی‌ربط از درآمد مشمول مالیات عملکرد سال پرداخت و از منبع مالیاتی که مودی انتخاب خواهد کرد کسر می‌گردد.

۲. صددرصد (۱۰۰٪) وجوهی که توسط مودیان مالیاتی به منظور مصرف در امور مشروحه زیر به حساب‌های خاصی که در تهران از طرف وزارت یا سازمان ذیربط و در استان‌ها از طرف ادارات کل یا سازمان‌های مربوط و در مورد دانشگاه‌ها و مراکز آموزش عالی توسط روسای آنها افتتاح می‌گردد، واریز می‌شود، از درآمد مشمول مالیات عملکرد سال پرداخت و از منبع مالیاتی که مودی انتخاب خواهد کرد، کسر خواهد شد. برداشت از حساب‌های فوق با امضاء مشترک بالاترین مقام مسئول دستگاه حسب مورد، ذی‌حساب یا مدیر مالی و در خصوص دانشگاه‌ها و مراکز آموزش عالی، بالاترین مقام مسئول و مدیر مالی مربوط صورت می‌پذیرد و دستگاه دریافت‌کننده مکلف است صورت کمک‌های دریافتی خود در هر سال را حداکثر تا آخر تیر ماه سال بعد در تهران به سازمان امور مالیاتی کشور و در استان‌ها به اداره کل امور مالیاتی استان تسلیم نماید. کلیه وجوه پرداختی یا کمک‌های غیرنقدی بلاعوض اشخاص، شرکت‌ها و موسسات به بنیادهای حامیان در دانشگاه‌ها، موسسات آموزش عالی، پژوهشگاه‌ها و پارک‌های علم و فناوری که به منظور تعمیر، تجهیز، احداث، یا تکمیل بناها و تاسیسات و کلیه امور پژوهشی، فناوری و فرهنگی موسسات فوق پرداخت شده و به تایید وزارت علوم، تحقیقات و فناوری رسیده باشد. موارد مصرف وجوه واریزی یاد شده عبارتند از: تعمیر، تجهیز، احداث و یا تکمیل آن دسته از مدارس، دانشگاه‌ها، مراکز آموزش عالی و مراکز بهداشتی و درمانی و یا اردوگاه‌های تربیتی و آسایشگاه‌ها، مراکز بهزیستی و کتابخانه‌ها و مراکز فرهنگی و هنری که بودجه آنها به وسیله دولت تامین می‌شود.

تبصره: کمک‌های نقدی و غیرنقدی اشخاص بابت ساخت بیمارستان، مراکز بهداشتی، درمانی و تأمین امکانات و تجهیزات مورد نیاز آن‌ها که در محدوده اراضی دانشگاه‌های علوم پزشکی دولتی واقع و مالکیت آنها نیز متعلق به دانشگاه‌های مذکور می‌باشد، در مورد کمک‌های نقدی یا تأیید ذی‌حساب و بالاترین مقام دانشگاه و در مورد کمک‌های غیرنقدی پس از ارزیابی کارشناس رسمی با تأیید اشخاص اخیرالذکر از درآمد مشمول مالیات عملکرد سال پرداخت منبعی که مودی انتخاب خواهد کرد، قابل کسر می‌باشد.

۳. وجوهی که جهت بهداشت و درمان و بهزیستی بیماران به انجمن حمایت از بیماران کلیوی، بنیاد امور بیماری‌های خاص، موسسه خیریه حمایت از کودکان مبتلا به سرطان، کانون بهبود و پرورش هموفیلیان ایران، انجمن امداد به بیماران سرطانی ایران (انجمن امداد ایران)، انجمن حمایت از بیماران سرطانی یزد، موسسه غیردولتی خیریه یاوران مهدی موعود برای ساخت بیمارستان مهدی کلینیک متعلق به دانشگاه علوم پزشکی تهران، موسسه خیریه حضرت زینب (س) در منطقه آزاد کیش تا زمان اتمام ساخت و بهره‌برداری، موسسه انجمن خیریه اتیسم ایران، بنیاد نیکوکاری خدام‌الحسین (ع)، مجتمع فرهنگی تربیتی بقیة الله (عج)، انجمن مددکاری امام زمان (عج)، موسسه خیریه مددکاری امام زمان (عج) - تهران، موسسه انوار آفتاب کوثر جمیل، قرارگاه‌های مردمی بسیج خاتم‌الانبیاء، قرارگاه‌های مردمی بسیج امام حسن مجتبی (ع)، موسسه فرهنگی هنری یاوران فرهنگ و پیشرفت، بنیاد جهادی مهرالرضا (ع) و موسسه مطالعات راهبردی تعلیم و تربیت برهان، موسسه تحقیقات، آموزش و پیشگیری سرطان، انجمن خیریه حمایت از بیماران سرطان آذربایجان غربی، که مورد تأیید وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی می‌باشند و آسایشگاه خیریه کهریزک، پژوهشکده رویان، بنیاد خیریه سپهر، موسسه بنیاد خیریه روشنائی امید ایرانیان، ستاد مردمی رسیدگی به امور دیه و کمک به زندانیان نیازمند (ستاد دیه کشور)،

بنیاد زینب کبری (س)، موسسه خیریه ایام و مستمندان امام حسن مجتبی (ع)، خیریه بهشت امام رضا (ع)، مجتمع نیکوکاری رعد، موسسه نیکوکاری کاشانی مهر کاشان، جمعیت طلوع بی‌نشان‌ها، انجمن اهدای عضو ایرانیان، انجمن خیریه حمایت از بیماران مبتلا به سرطان استان زنجان (مهرانه)، انجمن حمایت از بیماران سرطانی دزفول، بنیاد قلب فارس، مجمع خیرین سلامت کشور، موسسه خیریه حمایت از بیماران مبتلا به سرطان نور، موسسه خیریه راه ایمان مهر، موسسه خیریه زنجیره امید و جامعه خیرین مدرسه‌ساز، و وجوهی که به حساب موسسه خیریه و عام‌المنفعه دارالاکرام حضرت ابوالفضل‌العباس علیه‌السلام در جهت شناسایی، بورسیه و ارایه خدمات مختلف و نگه داشت دانش‌آموزان بازمانده از تحصیل و یا در شرف ترک تحصیل پرداخت می‌شود، مشروط به رعایت موارد ذیل از درآمد مشمول مالیات عملکرد سال پرداخت و از منبع مالیاتی منتخب مودی کسر می‌شود.

۳-۱ کمک‌های نقدی مودیان به اشخاص موضوع این بند حداکثر تا بیست درصد (۲۰٪) درآمد مشمول مالیات منبع مالیاتی انتخاب شده مودی، قابل کسر از درآمد مشمول مالیات عملکرد سال پرداخت او خواهد بود.

۳-۲ موسسات یاد شده (دریافت‌کننده کمک) مکلفند فهرست وجوه دریافتی هر ماه را تا پایان ماه بعد به اداره کل امور مالیاتی مربوط اعلام و وجوه دریافتی را براساس نظر وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی به مصرف بهداشت و درمان و بهزیستی بیماران مستمند و تهیه وسایل پزشکی مورد نیاز برسانند و تأییدیه صادره از وزارت مذکور در مورد صحت مصرف وجوه دریافتی هر سال را تا پایان تیرماه سال بعد به اداره کل امور مالیاتی مربوط تسلیم نمایند و سازمان موردنظر نیز موظف به بررسی موارد مصرف می‌باشد.

۳-۳ در صورت عدم مصرف وجوه و یا کمک‌های غیر نقدی بلاعوض دریافتی از اشخاص حقیقی یا حقوقی جهت مصرف در موارد مصرح در این بند (بند ۳) توسط موسسات دریافت‌کننده وجوه و یا کمک‌ها و همچنین عدم ارائه مدارک و مستندات مربوط به چگونگی و نحوه مصرف وجوه به سازمان امور مالیاتی کشور، امکان برخورداری از تسهیلات مقرر در ماده ۱۷۲ قانون مالیات‌های مستقیم برای اینگونه مودیان (اشخاص حقیقی و حقوقی) نسبت به پرداخت وجوه یا کمک‌های غیرنقدی مذکور میسر نخواهد بود. (این بند به موجب رای ۷۳۲۸ دیوان عدالت اداری ابطال شد)

۴. کمک‌های اعطائی غیرنقدی جهت انجام امور مذکور در بندهای ۲ و ۳ از درآمد مشمول مالیات عملکرد سال اعطاء کسر خواهد شد. ۵. در صورتی که اموال منقول یا غیرمنقول یا منافع اموال به عنوان کمک غیرنقدی به موسسات مذکور در بندهای ۲ و ۳ اعطاء گردد، ارزش اموال غیرمنقول اموال طبق نظر کارشناس رسمی دادگستری به تاریخ انتقال، تقویم و در مورد انتقال اموال منقول مبنای محاسبه قیمت روز اعطاء آنها خواهد بود. و در صورتی که نسبت به مورد اخیر بین ادارات کل امور مالیاتی و اعطاء‌کنندگان راجع به میزان قیمت اختلاف بروز نماید، مرجع رسیدگی به اختلاف هیأت حل اختلاف مالیاتی خواهد بود که رای آن قطعی و لازمالاجرا بوده و در سایر مراجع مالیاتی قابل طرح نخواهد بود. (این بند به موجب رای ۷۳۲۸ دیوان عدالت اداری ابطال شد)

۶. ادارات امور مالیاتی با دریافت اصل قبوض بانکی پرداخت وجوه و یا اصل گواهی‌نامه و یا اسناد تحویل کمک‌های غیرنقدی و ضبط آن در پرونده مالیاتی مربوط (در مورد موسسات موضوع بند ۳ این ضابطه با کسب تأییدیه از مرجع ناظر ذیربط) نسبت به کسر مبالغ پرداختی یا ارزش کمک‌های غیرنقدی از درآمد مشمول مالیات عملکرد سال پرداخت یا اعطاء کمک از منبع منتخب مودی اقدام خواهند نمود.

۷. در صورت عدم رعایت جزءهای (۲-۳) و (۳-۳) توسط موسسات مذکور در بند ۳ و همچنین موسساتی که به فهرست اضافه می‌شوند، نسبت به ارائه فهرست وجوه دریافتی، موارد مصرف و اخذ تأییدیه لازم خودداری نموده و اقدام نکنند و یا اقدام به مصرف خارج از اهداف تعیین شده اولیه برای قرار گرفتن در فهرست موضوع بند ۳ موسسات موصوف نمایند، با اعلام سازمان امور مالیاتی کشور از فهرست بند

مذکور حذف و تا ۳ سال امکان درج مجدد در فهرست مربوطه را نخواهند داشت. فهرست اشخاص حذف شده از بند مزبور هر سال توسط سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می‌گردد.

۸. اصلاحات به عمل آمده در این ضوابط اجرایی از تاریخ ۱۳۹۹/۱۰/۰۱ لازم‌الاجرا می‌باشد.

جدول معافیت‌های معیشتی مهم در احکام بودجه سال‌های ۱۴۰۲ و ۱۴۰۳ و ۱۴۰۴

معافیت‌های سال ۱۴۰۲ (جزء (و) تبصره ۱۲ ماده واحده قانون بودجه ۱۴۰۲)		
ماده	مبلغ	منبع
۸۴	۱,۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	میزان معافیت بر درآمد حقوق
۵۷	۴۷۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال	میزان معافیت بر درآمد اجاره املاک
۱۰۱	۴۷۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال	میزان معافیت بر درآمد مشاغل
معافیت‌های سال ۱۴۰۳ (جزء (ح) تبصره ۶ ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۳)		
ماده	مبلغ	منبع
۸۴	۱,۴۴۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	میزان معافیت بر درآمد حقوق
۵۷	۷۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	میزان معافیت بر درآمد اجاره املاک
۱۰۱	در صورت استفاده از پایانه فروشگاهی معافیت فوق به مبلغ ۱,۴۴۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال افزایش پیدا می‌کند. ۱,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	میزان معافیت بر درآمد مشاغل
معافیت‌های سال ۱۴۰۴		
ماده	مبلغ	منبع
۸۴	۲,۸۸۰,۰۰۰,۰۰۰	میزان معافیت بر درآمد حقوق
۵۷	۲,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰	میزان معافیت بر درآمد اجاره املاک
۱۰۱	۲,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰	میزان معافیت بر درآمد مشاغل