



دانستنی های مالیاتی (قسمت چهارم)

نکات اساسی مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی

(بر اساس اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۹۴/۴/۳۱)

به گزارش رسانه مالیاتی ایران، آگاهی مودیان از قانون مالیات‌های مستقیم کمک قابل توجهی به آنان در عمل به وظایف قانونی و بهره‌مندی از تسهیلاتی که قانون برای مودیان در نظر گرفته و عدم تعلق جریمه‌های احتمالی که قانون‌گذار برای آنان پیش‌بینی کرده، می‌کند. از این رو، در این بخش به اجمال به بیان پاره‌ای از مواد و بندهای مهم قانونی در بخش مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی پس از اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم می‌پردازیم.

۱) مفهوم کلی اشخاص حقوقی

کلیه شرکت‌ها، موسسات، شعب شرکت‌های خارجی و امثالهم که توسط اداره ثبت شرکت‌ها و مالکیت صنعتی (و یا تشکیلات قانونی) احراز هویت گردیده و به لحاظ قانونی ثبت می‌شوند و همچنین شرکت‌های دولتی، وزارتخانه‌ها، نهادهای عمومی و... که براساس قانون و یا مصوبه، فعالیت می‌نمایند و یا اینکه فعالیت آنها منوط به صدور مجوز توسط مراجع قانونی می‌باشد (مانند اتحادیه‌ها و مجامع صنفی، انجمن‌های حرفه‌ای، احزاب و...) به‌عنوان اشخاص حقوقی تلقی می‌گردند.

۲) درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی

جمع درآمد شرکت‌ها و درآمد ناشی از فعالیت‌های انتفاعی سایر اشخاص حقوقی که از منابع مختلف در ایران یا خارج از ایران تحصیل می‌شود، پس از وضع زیان‌های حاصل از منابع غیر معاف و کسر معافیت‌های مقرر به استثنای مواردی که طبق مقررات قانون مذکور دارای نرخ جداگانه‌ای می‌باشد، مشمول مالیات به نرخ بیست و پنج درصد (۲۵٪) خواهد بود.

در مورد اشخاص حقوقی ایرانی غیر تجاری که به منظور تقسیم سود تأسیس نشده‌اند، در صورتی که دارای فعالیت انتفاعی باشند، از مأخذ کل درآمد مشمول مالیات فعالیت انتفاعی آنها مالیات وصول می‌شود. اشخاص حقوقی خارجی و موسسات مقیم خارج از ایران از مأخذ کل

درآمد مشمول مالیاتی که از بهره‌برداری سرمایه در ایران یا از فعالیت‌هایی که مستقیماً یا به‌وسیله نمایندگی از قبیل شعبه، کارگزار و امثال آن در ایران انجام می‌دهند یا از واگذاری امتیازات و سایر حقوق خود، انتقال دانش فنی یا واگذاری فیلم‌های سینمایی از ایران تحصیل می‌کنند به نرخ مذکور مشمول مالیات خواهند بود. نمایندگان اشخاص و موسسات مذکور در ایران نسبت به درآمدهایی که به هر عنوان به حساب خود تحصیل می‌کنند طبق مقررات مربوط به قانون مالیات‌ها مشمول مالیات می‌باشند.

ضمناً در موقع احتساب مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی اعم از ایرانی یا خارجی، مالیات‌هایی که قبلاً پرداخت شده‌است. با رعایت مقررات مربوط از مالیات متعلق کسر خواهد شد و اضافه پرداختی از این بابت قابل استرداد است.

همچنین به ازای هر ده درصد (۱۰٪) افزایش درآمد ابرازی مشمول مالیات اشخاص حقوقی نسبت به درآمد ابرازی مشمول مالیات سال گذشته آن‌ها، یک‌واحد درصد و حداکثر تا پنج واحد درصد از نرخ‌های مذکور کاسته می‌شود. شرط برخورداری از این تخفیف تسویه بدهی مالیاتی سال قبل و ارایه اظهارنامه مالیاتی مربوط به سال جاری در مهلت اعلام‌شده از سوی سازمان امور مالیاتی است. (ماده ۱۰۵ و تبصره‌های آن)

۳) تعیین درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی

قبل از آن‌که ماده (۱۰۶) قانون مالیات‌ها مورد بازنگری قرار گیرد. ماموران مالیاتی درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی را از دو طریق رسیدگی به دفاتر و روش علی‌الراس تعیین می‌نمودند. در حالیکه در اصلاحیه قانون مالیات‌ها قانون‌گذار بمنظور شفافیت فعالیت‌های اقتصادی و استقرار نظام یکپارچه اطلاعات مالیاتی و نیز تعیین دقیق درآمد مشمول مالیات، پایگاه اطلاعات هویتی، عملکردی و دارایی اشخاص حقیقی و حقوقی را در سازمان امور مالیاتی پیش‌بینی نمود. از اینرو ماده (۱۰۶) قانون مالیات‌ها بقرار ذیل اصلاح گردید:

درآمد مشمول مالیات در مورد اشخاص حقوقی (به استثنای درآمدهایی که طبق مقررات این قانون نحوه دیگری برای تشخیص آن مقرر شده است) بر اساس میزان سوددهی فعالیت و مقررات مواد (۹۴)، (۹۵) و (۹۷) قانون مالیات‌ها و تبصره آن تعیین می‌شود. (ماده ۱۰۶)

- از آنجایی که ماده فوق به برخی از مواد قانون مالیات‌ها استناد نموده است از اینرو در ادامه ضروری است مواد مذکور مورد مطالعه و امعان نظر قرار گیرند.
- اصولاً روش محاسبه درآمد مشمول مالیات مودیان براساس کل فروش کالا و خدمات به اضافه سایر درآمدهای آنان پس از کسر هزینه‌ها و استهلاکات حاصل می‌شود. (ماده ۹۴)
 - اشخاص حقوقی همچون صاحبان مشاغل موظف‌اند دفاتر و یا اسناد و مدارک حسب مورد که با رعایت اصول و ضوابط مربوط به تنظیم دفاتر تجاری در خصوص تجار تنظیم می‌گردد، برای تشخیص درآمد مشمول مالیات نگهداری و اظهارنامه‌های مالیاتی خود را نیز براساس آنها تنظیم نمایند. (صدر ماده ۹۵)
 - درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی که همچون اشخاص حقیقی مکلف به تسلیم اظهارنامه مالیاتی می‌باشند به استناد اظهارنامه مالیاتی مودی که با رعایت مقررات مربوط تنظیم و ارایه شده و مورد پذیرش قرار گرفته باشد، خواهد بود اما چنانچه مودی از ارایه اظهارنامه مالیاتی در مهلت قانونی و مطابق با مقررات خودداری نماید سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند نسبت به تهیه اظهارنامه مالیاتی برآوردی، براساس فعالیت و اطلاعات اقتصادی کسب شده مودیان از طرح جامع مالیاتی و مطالبه مالیات متعلق به موجب برگ تشخیص مالیات اقدام کند. (ماده ۹۷)

۴) تکالیف و وظایف اشخاص حقوقی

در قانون مالیات‌های مستقیم وظایف و تکالیف متعددی برای اشخاص حقوقی در نظر گرفته شده است که در ذیل به اهم آنها اشاره می‌شود.

۴-۱) ارایه اظهارنامه مالیاتی

اشخاص حقوقی مکلف‌اند اظهارنامه و ترازنامه و حساب سود و زیان متکی به دفاتر و اسناد و مدارک خود را حداکثر تا چهارماه پس از سال مالیاتی همراه با فهرست هویت شرکاء و سهامداران و حسب مورد میزان سهم‌الشرکه یا تعداد سهام و نشانی هر یک از آنها را به اداره امور

مالیاتی که محل فعالیت اصلی شخص حقوقی در آن واقع است ارایه و مالیات متعلق را پرداخت نمایند. پس از ارایه اولین فهرست مزبور، ارایه فهرست تغییرات در سنوات بعد کافی خواهد بود. محل تسلیم اظهارنامه و پرداخت مالیات اشخاص حقوقی خارجی و موسسات مقیم خارج از ایران که در ایران دارای اقامتگاه یا نمایندگی نمی‌باشند، تهران است. حکم این ماده در مورد کارخانه داران و اشخاص حقوقی در دوران معافیت نیز جاری خواهد بود. (ماده ۱۱۰)

۴-۲) پلمب دفاتر قانونی

در سنوات گذشته اشخاص حقوقی پس از تهیه دفاتر قانونی (روزنامه و کل) به اداره ثبت شرکت‌ها مراجعه و اقدام به پلمب دفاتر می‌نمودند. اما طی سالهای اخیر باجه‌های ویژه‌ای در ادارات پست برای این امر (پلمب دفاتر) اختصاص داده شده که اشخاص حقوقی می‌توانند با مراجعه به آنها و تکمیل فرم‌های مربوطه و پرداخت بهای دفاتر و هزینه ارسال آنها نسبت به تحویل دفاتر پلمب‌شده توسط باجه‌های مربوطه اقدام نمایند. ذکر این مطلب نیز ضروری است که اشخاص مذکور بایستی قبل از شروع سال مالی جدید اقدام به پلمپ دفاتر نموده، بدین معنی که برای عملکرد سال ۱۳۹۴ مودیان می‌بایست تا ۹۳/۱۲/۲۹ نسبت به پلمپ دفاتر اقدام کرده‌باشند و برای عملکرد سال ۹۵ نیز موظف‌اند تا پایان مهلت (۹۴/۱۲/۲۹) نسبت به پلمپ دفاتر اقدام نمایند.

۴-۳) پرداخت حق تمبر

اشخاص حقوقی باید ظرف مدت دو ماه از تاریخ ثبت قانونی، مالیات نیم در هزار حق تمبر را پرداخت نمایند. ضمناً در مورد شرکت‌هایی که به افزایش سرمایه اقدام می‌نمایند، مکلف‌اند ظرف دو ماه از تاریخ افزایش سرمایه در اداره ثبت شرکت‌ها نسبت به ابطال تمبر اقدام نمایند. (ماده ۴۸ و تبصره آن)

ضمناً در صورتی که اشخاص مذکور از این امر تخطی نمایند متخلف محسوب شده و علاوه بر پرداخت اصل حق تمبر، معادل دو برابر آن نیز مشمول جریمه می‌گردد. (ماده ۵۱)

همچنین به موجب ماده (۲۷) قانون رفع موانع تولید رقابت‌پذیر و ارتقاء نظام مالی کشور، شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار یا بازار خارج از بورس موضوع قانون بازار اوراق بهادار جمهوری اسلامی ایران که از محل آورده نقدی یا مطالبات حال شده سهامداران، افزایش

سرمایه می‌دهند، از پرداخت حق تمبر موضوع ماده (۴۸) قانون مالیات‌های مستقیم و تبصره آن معاف می‌باشند.

۴-۴) ارائه لیست حقوق بگیران

اشخاص حقوقی بایستی هنگام پرداخت یا تخصیص حقوق، مالیات متعلق را طبق مقررات ماده ۸۵ این قانون محاسبه و کسر و ظرف سی روز ضمن ارائه لیست حقوق‌بگیران که حاوی مشخصاتی نظیر نام و نشانی دریافت‌کنندگان حقوق و میزان آن می‌باشد به اداره امور مالیاتی محل، پرداخت نموده و در ماه‌های بعد فقط تغییرات را اعلام نمایند.

پرداخت‌هایی که کارفرمایان به اشخاص حقیقی غیر از کارکنان خود که مشمول پرداخت کسورات بازنشستگی یا بیمه نمی‌باشند، با عنوان حق‌المشاوره، حق حضور در جلسات، حق‌التدریس، حق‌التحقیق و حق پژوهش پرداخت می‌کنند، بدون رعایت معافیت موضوع ماده (۸۴) قانون مالیات‌ها، مشمول مالیات مقطوع به نرخ ده درصد (۱۰٪) می‌باشد و کارفرمایان موظف‌اند در موقع پرداخت یا تخصیص، مالیات متعلقه را کسر و ظرف مدت تعیین شده در ماده (۸۶) این قانون با اعلام مشخصات دریافت‌کنندگان مطابق فرم نمونه اعلام شده توسط سازمان امور مالیاتی کشور به اداره امور مالیاتی پرداخت کنند و در صورت تخلف، مسئول پرداخت مالیات و جریمه‌های متعلق خواهند بود. (ماده ۸۶ و تبصره آن)

۴-۵) صدور صورتحساب و درج شماره اقتصادی

اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغلی که حسب اعلام سازمان امور مالیاتی کشور موظف به ثبت نام در نظام مالیاتی می‌شوند، مکلف‌اند برای انجام معاملات خود صورتحساب صادر و شماره اقتصادی خود و طرف معامله را در صورتحساب‌ها، قراردادها و سایر اسناد مشابه درج و فهرست معاملات خود را به سازمان مذکور ارائه کنند.

عدم صدور صورتحساب یا عدم درج شماره اقتصادی خود و طرف معامله یا استفاده از شماره اقتصادی خود برای دیگران و یا استفاده از شماره اقتصادی دیگران برای معاملات خود، حسب مورد مشمول جریمه‌ای معادل دو درصد مبلغ مورد معامله می‌شود. همچنین عدم ارائه فهرست معاملات انجام شده به سازمان امور مالیاتی کشور از طریق روش‌هایی که تعیین می‌شود مشمول جریمه‌ای معادل یک درصد معاملاتی که فهرست آن‌ها ارائه نشده است، می‌باشد.

در صورتی که طرف معاملات اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل موضوع این ماده، اشخاص حقیقی مصرف کننده نهایی کالا یا خدمات و نیز اشخاص حقیقی مشمول موضوع ماده (۸۱) قانون مالیات‌ها باشند، درج شماره اقتصادی اشخاص مذکور الزامی نیست. (ماده ۱۶۹ و تبصره ۱ آن)

۴-۶) استفاده از سامانه ی صندوق فروش

مؤدیان مالیاتی موضوع ماده (۱۶۹) موظف اند از سامانه صندوق فروش «صندوق ماشینی (مکانیزه) فروش» و تجهیزات مشابه استفاده کنند. معادل هزینه‌های انجام شده بابت خرید، نصب و راه اندازی تجهیزات فوق اعم از نرم افزاری و سخت افزاری از مالیات قطعی شده مؤدیان مزبور در اولین سال استفاده و یا سال‌های بعد آن قابل کسر است.

سازمان امور مالیاتی موظف است به تدریج و بر اساس اولویت، اشخاص مشمول حکم این تبصره را تعیین کند و تا شهریور ماه هر سال از طریق درج در یکی از روزنامه‌های کثیرالانتشار و روزنامه رسمی کشور اعلام و از ابتدای فروردین ماه سال بعد از آن اعمال نماید.

معادل ده درصد (۱۰٪) از مالیات ابرازی عملکرد مؤدیانی که توسط سازمان امور مالیاتی ملزم به استفاده از سامانه صندوق فروش و تجهیزات مشابه شده‌اند مشروط به رعایت آیین‌نامه اجرایی مربوط، برای مدت دو سال اول بخشوده می‌شود. عدم اجرای حکم این تبصره موجب تعلق جریمه‌ای به میزان دو درصد (۲٪) فروش می‌باشد. (تبصره ۲ ماده ۱۶۹)

۴-۷) ثبت نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده

اشخاص حقوقی مکلف‌اند علاوه بر تکالیف و وظایفی که قبلاً بدانها اشاره شد، در نظام مالیات بر ارزش افزوده نیز ثبت‌نام نموده و به سایر وظایفی که در قانون مذکور برای آنان پیش‌بینی شده است پایبند باشند.

۵) مقررات مالیاتی مربوط به شرکتهای ترکیبی یا ادغامی

شرکتهایی که با تاسیس شرکت جدید یا با حفظ شخصیت حقوقی یک شرکت درهم ادغام یا ترکیب می‌شوند از لحاظ مالیاتی مشمول مقررات زیر می‌باشند.

الف) تاسیس شرکت جدید یا افزایش سرمایه شرکت موجود تا سقف مجموع سرمایه‌های ثبت شده شرکت‌های ادغام یا ترکیب شده از پرداخت نیم درهزار حق تمبر موضع ماده (۴۸) قانون مالیات‌ها معاف است.

ب) انتقال دارایی‌های شرکت‌های ادغام یا ترکیب‌شده به شرکت جدید یا شرکت موجود حسب مورد به ارزش دفتری مشمول مالیات مقرر در این قانون نخواهد بود.

ج) عملیات شرکت‌های ادغام یا ترکیب شده در شرکت جدید یا شرکت موجود مشمول مالیات دوره انحلال موضوع بخش مالیات بردرآمد این قانون نخواهد بود.

د) استهلاک دارایی‌های منتقل شده به شرکت جدید یا شرکت موجود باید براساس روال قبل از ادغام یا ترکیب ادامه یابد.

ه) هرگاه در نتیجه ادغام یا ترکیب، درآمد به هر یک از سهامداران در شرکت‌های ادغام یا ترکیب شده تعلق گیرد طبق مقررات مربوط مشمول مالیات خواهد بود.

و) کلیه تعهدات و تکالیف مالیاتی شرکت‌های ادغام یا ترکیب شده به عهده شرکت جدید یا موجود حسب مورد می‌باشد.

۶) مقررات مربوط به انحلال اشخاص حقوقی

۶-۱) رایه اظهارنامه صورت دارایی و بدهی

مواد (۱۱۴) الی (۱۱۸) قانون مالیات‌های مستقیم به وظایف آخرین مدیران شرکت و مدیران تصفیه و نیز تکالیف مربوط به آنان اشاره داشته بطوریکه در بخشی از ماده (۱۱۴) قانون مذکور تصریح می‌نماید که آخرین مدیران اشخاص حقوقی مکلف‌اند قبل از تاریخ تشکیل مجمعی که برای اتخاذ تصمیم نسبت به انحلال شرکت دعوت می‌شوند، اظهارنامه‌ای حاوی صورت دارایی و بدهی شرکت را در تاریخ دعوت، تنظیم و به اداره امور مالیاتی مربوطه رایه نمایند.

۶-۲) تکلیف مدیران تصفیه

همچنین مدیران تصفیه مکلف‌اند ظرف شش ماه از تاریخ انحلال (تاریخ ثبت انحلال شرکت در اداره ثبت شرکت‌ها) اظهارنامه مالیاتی مربوط به آخرین دوره عملیات شرکت را تنظیم و به اداره امور مالیاتی مربوطه رایه و مالیات متعلق را پرداخت نمایند.

مدارک مورد نیاز جهت تشکیل پرونده اشخاص حقوقی (شرکتها)

- اصل و تصویر آگهی تاسیس در روزنامه رسمی کشور/ آگهی ثبت شعبه یا نمایندگی شرکت خارجی
- اصل و تصویر آخرین آگهی تغییرات
- اصل و تصویر اساسنامه
- اصل و تصویر شرکتنامه یا اظهارنامه ثبت شرکتها
- اصل و تصویر کارت بازرگانی
- اصل و تصویر مجوز تاسیس کارگاه یا کارخانه حسب مورد
- اصل و تصویر پروانه بهره برداری (در مورد معادن پروانه بهره برداری یا قرارداد استخراج) حسب مورد
- اصل و تصویر شناسنامه و کارت ملی کلیه صاحبان امضای مجاز
- گواهی امضای صاحبان مجاز شخص حقوقی
- اصل و تصویر سند مالکیت یا اجاره نامه محل
- اصل و تصویر وکالت نامه وکیل شخص حقوقی (در صورت دارا بودن)