



سال "جهش تولید"

دفتر حسابرسی مالیاتی

رئیس محترم امور مالیاتی شهر و استان تهران

مدیرکل محترم امور مالیاتی ...

موضوع: نحوه اقدام ادارات کل امور مالیاتی در بررسی فرم‌های موضوع تبصره ماده (۱۰۰) اصلاحی مصوب
۱۳۹۴/۰۴/۳۱ قانون مالیات‌های مستقیم تسلیمی مودیان برای عملکرد سال ۱۳۹۸

با سلام و احترام،

با عنایت به بارگذاری فرم‌های موضوع تبصره ماده (۱۰۰) اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ قانون مالیات‌های مستقیم تسلیمی مودیان برای عملکرد سال ۱۳۹۸ در سامانه سنیم و نظر به سوالات و ابهامات مطروحه ادارات کل امور مالیاتی در خصوص چگونگی نحوه اقدام همکاران شاغل در حوزه کاری ثبت و پردازش اظهارنامه در پذیرش و یا عدم پذیرش فرم‌های مذکور و به منظور ایجاد رویه واحد در اقدامات حوزه‌های کاری مذکور در ادارات امور مالیاتی سراسر کشور، مقرر می‌دارد؛

(۱) با عنایت به اصلاحات اعمال شده در قانون مالیات‌های مستقیم و به منظور گسترش فرهنگ مشارکت عمومی در تامین درآمدهای کشور از طریق خود اظهاری مالیاتی مودیان، صدور حداکثری اوراق قطعی بر اساس میزان مالیات مقطوع تعیین شده در دستورالعمل شماره ۲۰۰/۹۹/۵۱۰ مورخ ۱۳۹۹/۰۵/۱۱، مطلوب نظر سازمان متبوع می‌باشد لیکن این امر مانع از مطالبه مالیات عادلانه صرفاً در چارچوب مفاد دستورالعمل یاد شده نخواهد بود.

(۲) با توجه به محدودیت‌های موجود در شناسایی و الحاق اطلاعات بارگذاری شده در سامانه جستجو و استخراج اطلاعات مالیاتی برای مودیان چند پرونده‌ای و مشارکتی، امکان انطباق سیستمی میزان فروش واقعی مودی با میزان فروش ابرازی در فرم‌های تسلیمی و یا تطابق آن با حد نصاب موضوع بند (۱) دستورالعمل شماره ۲۰۰/۹۹/۵۱۰ مورخ ۱۳۹۹/۰۵/۱۱ برای عملکرد سال ۱۳۹۸ میسر نبوده و ضروری است به منظور اجرای صحیح مفاد بندهای (۵) و (۶) دستورالعمل اخیر الذکر، کارمندان شاغل در حوزه کاری ثبت و پردازش اظهارنامه بررسی‌های لازم را در این ارتباط معمول و مستند به اسناد و مدارک متقن و غیر قابل انکار و با توجه به اطلاعات الصاق شده به پرونده مالیاتی در این ارتباط اقدام نمایند.



۳) پذیرش فرم موضوع تبصره ماده (۱۰۰) قانون مالیات‌های مستقیم تسلیمی مودیان با افزایش میزان مالیات نسبت به مالیات ابرازی مودی در فرم تسلیمی، فقط در چارچوب مفاد بندهای (۱۰) و (۱۶) دستورالعمل شماره ۲۰۰/۹۹/۵۱۰ مورخ ۱۳۹۹/۰۵/۱۱ مجاز بوده و در سایر موارد افزایش میزان مالیات در سامانه با وضعیت پذیرش فرم تبصره ماده (۱۰۰) قانون مالیات‌های مستقیم مغایر با مفاد دستورالعمل بوده و قابل پیگیری توسط مراجع نظارتی سازمان خواهد بود.

۴) نظر به این که در صورت خروج مودی از شمول مفاد تبصره ماده (۱۰۰) قانون مالیات‌های مستقیم (برای آن دسته از مودیانی که به جای تسلیم اظهارنامه مالیاتی فرم موضوع تبصره ماده (۱۰۰) قانون مالیات‌های مستقیم را به سازمان تسلیم نموده‌اند)، مودی مشمول جریمه غیر قابل بخشودگی موضوع ماده (۱۹۲) قانون یاد شده بوده و از هرگونه معافیت قانونی از جمله معافیت موضوع ماده (۱۰۱) قانون مذکور برای عملکرد سال ۱۳۹۸ محروم خواهد شد لذا به منظور جلوگیری از هرگونه تضییع احتمالی حقوق مودیان، مقرر شده است، تایید نهائی خروج مودی از شمول دستورالعمل مذکور پس از بررسی مستندات و موارد اعلامی ادارات کل، توسط این دفتر در سامانه سنیم اعمال شود. در همین راستا و به منظور تسریع در بررسی موارد، رعایت نکات ذیل ضروری می‌باشد:

الف) دلایل عدم پذیرش مشمولیت مودی در (۶) حالت در سامانه لحاظ شده است.

الف-۱) **مودی مشمول گروه اول می‌باشد.** در این حالت صرفا ادعای ادارات کل با موارد مندرج در آیین نامه اجرایی مربوط به نوع دفاتر، اسناد و مدارک و روش‌های نگهداری و نمونه اظهارنامه مالیاتی و نحوه ارائه برای رسیدگی و تشخیص مالیات موضوع ماده (۹۵) اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ قانون مالیات‌های مستقیم در ارتباط با اشخاص مشمول گروه اول که با عنایت به بخشنامه‌های صادره برای عملکرد سال ۱۳۹۸ مجری خواهد بود انطباق داده شده و با توجه به اسناد و مدارک ارسالی ادارات کل در این ارتباط اظهار نظر خواهد شد.

الف-۲) سال ۱۳۹۸ سال اول فعالیت مودی می‌باشد. در این حالت و با توجه به اطلاعات موجود در سامانه ثبت نام مودیان، امکان ارسال فرم تبصره ماده (۱۰۰) قانون مالیات‌های مستقیم برای مودیانی که سال ۱۳۹۸ اولین سال فعالیت آنها در محل فعالیت اعلامی در سامانه ثبت نام بوده، در سامانه میسر نبوده است لیکن در مواردی مشاهده شده است که مودی علی رغم عدم انجام فعالیت در سال ۱۳۹۷ برای سال اخیر الذکر اظهارنامه مالیاتی و یا فرم موضوع تبصره ماده (۱۰۰) قانون مالیات‌های مستقیم تسلیم نموده است و با توجه به تکلیف سازمان به اعلام نظر در ارتباط با اظهارنامه یا فرم تسلیمی عملکرد سال ۱۳۹۷، عدم فعالیت مودی با تعیین مالیات صفر در سامانه های سازمان لحاظ شده و همین عدد مالیات صفر علی رغم انجام فعالیت در سال ۱۳۹۸ مبنای محاسبه مالیات



مقطوع سال ۱۳۹۸ قرار گرفته است. بنابراین در این موارد ارائه گزارش عدم فعالیت مودی در سال ۱۳۹۷ برای تایید ادعای ادارات کل امور مالیاتی توسط این دفتر ضروری می باشد.

الف-۳) عدم ثبت کارتخوان متصل به شبکه پرداخت بانکی. در این حالت نیز با توجه به اطلاعات اخذ شده از سامانه های اطلاعاتی سازمان امکان ارسال فرم تبصره ماده (۱۰۰) قانون مالیات های مستقیم برای کلیه صاحبان حرف و مشاغل پزشکی، پیراپزشکی، داروسازی و دامپزشکی که در اجرای حکم بند (ی) تبصره (۶) قانون بوجه سال ۱۳۹۸ و بخشنامه های صادره مرتبط با آن، در سال ۱۳۹۸ ملزم به استفاده از پایانه فروشگاهی (کارتخوان بانکی) شده بودند ولی به تکالیف قانونی خود در موعد مقرر عمل ننموده اند، در سامانه میسر نبوده است لیکن با توجه به ادعای تعدادی از صاحبان حرف ذکر شده مبنی بر عدم رابطه مستقیم مالی با بیمار و به تبع آن عدم الزام به اجرای تکلیف مذکور، در سامانه های سازمان امکانی لحاظ شد که با ابراز مودی مبنی بر عدم وجود رابطه مستقیم مالی با بیمار، شرایط تسلیم فرم تبصره ماده (۱۰۰) قانون مالیات های مستقیم برای ایشان فراهم شده است. بنابراین صرفا در صورت ارسال مستندات مثبت مبنی بر وجود رابطه مستقیم مالی با بیمار برای این دسته از مودیان توسط ادارات کل، مراتب عدم پذیرش مشمولیت مودی به تایید این دفتر خواهد رسید.

الف-۴) عدم استفاده از پایانه فروشگاهی توسط مشمولین بند (ی) تبصره (۶) قانون بوجه سال ۱۳۹۸. در مواردی که بر اساس شواهد و قرائن مستند مشمولین این حکم علیرغم ثبت شماره سریال دستگاه کارتخوان خود در سامانه سازمان، عملا از آن برای دریافت درآمد ناشی از ارائه خدمات استفاده نمی نمایند.

الف-۵) عدم حفظ ضوابط معافیت یا نرخ صفر مالیاتی در طی سال ۱۳۹۸. در این حالت ارسال مستندات لازم مبنی بر خروج مودی از ضوابط معافیت یا نرخ صفر مالیاتی برای تایید عدم شمول مفاد تبصره ماده (۱۰۰) قانون مالیات های مستقیم به مودی، الزامی است.

الف-۶) فروش کالا/ درآمد حاصل از ارائه خدمات مودی در سال ۱۳۹۸ بیش از مبلغ ۹.۹۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال می باشد. با عنایت به محدودیت های عنوان شده در بند (۳) این نامه، اعتبارسنجی اظهارات مودی مبنی بر فروش کمتر از حد نصاب اعلام شده، مستلزم بررسی تکمیلی در حوزه کاری ثبت و پردازش اظهارنامه خواهد بود. به همین منظور بر اساس پیشنهاد این دفتر، گزارشی تحت عنوان گزارش تطبیقی مرحله ای به منظور ایجاد سهولت در بهره برداری از اطلاعات موجود در سامانه جستجو و استخراج اطلاعات مالیاتی در حال تدوین می باشد که در اولین مرحله گزارشی شامل اطلاعات سرجمع فصلی و سالانه یک مودی را تولید و به منظور بهره برداری در اختیار ادارات کل قرار می دهد. با عنایت به اینکه استفاده از این گزارش منتج به تسهیل در اتخاذ تصمیم برای



همکاران شاغل در حوزه کاری ثبت و پردازش اظهارنامه به منظور بررسی فرم‌های تسلیمی موضوع تبصره ماده (۱۰۰) قانون مالیات‌های مستقیم مودیان خواهد شد لذا این دفتر طی نامه شماره ۴۵۴۵۲/۲۳۵/د مورخ ۱۳۹۹/۱۰/۱۳ عنوان دفتر علوم داده‌های مالیاتی، تسریع در ایجاد دسترسی ادارات به گزارش مذکور به منظور بهره‌برداری از آن در فرآیند بررسی فرم‌های تبصره ماده (۱۰۰) قانون مالیات‌های مستقیم را خواستار شده است. همچنین در این نامه در ارتباط با برداشت موثر اطلاعات مربوط به مودیان که مالیات مقطوع عملکرد سال ۱۳۹۸ آنها مورد تایید قرار گرفته و اوراق قطعی مالیاتی آنها نیز صادر می‌شود، راهکارهای لازم پیشنهاد شده است.

با عنایت به توضیحات فوق و با توجه به مندرجات بند (۱) این نامه، هرگونه تایید ادعای ادارات کل مبنی بر عدم شمولیت دستورالعمل تبصره ماده (۱۰۰) قانون مالیات‌های مستقیم به مودی در این حالت، مستلزم ارائه مستندات متقن و غیر قابل انکار حصول درآمد یا میزان فروش بیش از مبلغ حد نصاب اعلام شده از جمله اطلاعات مندرج در سامانه جستجو و استخراج مالیاتی، گزارش تنظیمی در خصوص بررسی اطلاعات گردش حساب‌های بانکی و یا اخذ و ارسال اطلاعات استخراجی از دستگاه کارتخوان بانکی مورد استفاده مودی در محل فعالیت در سال ۱۳۹۸ خواهد بود و این دفتر از پذیرش مواردی که فاقد مستندات متقن و غیر قابل انکار می‌باشند خودداری خواهد نمود.

ب) به منظور تسریع در تبادل اطلاعات و اسناد و مدارک فیما بین ادارات کل اجرایی و دفتر حسابرسی مالیاتی، همکاران این دفتر به شرح ذیل پاسخگوی ابهامات ادارات کل در خصوص نحوه اقدامات مرتبط با پذیرش یا عدم پذیرش شمولیت دستورالعمل تبصره ماده (۱۰۰) قانون مالیات‌های مستقیم می‌باشند. ضروری است به منظور دستیابی به نتایج بهینه در این ارتباط، ادارات کل احدی از همکاران آشنا به سامانه سنیم و آگاه به مقررات دستورالعمل تبصره ماده (۱۰۰) قانون مالیات‌های مستقیم را به صورت مکتوب به این دفتر معرفی نمایند.

ب-۱) رابط این دفتر با ادارات کل امور مالیاتی شمیرانات، شمال شهر تهران، آذربایجان شرقی، اصفهان، آذربایجان غربی، گیلان، کرمان، ایلام، خراسان جنوبی و سیستان و بلوچستان، سرکار خانم زائری به شماره تلفن ۳۹۹۰۳۹۲۶

ب-۲) رابط این دفتر با ادارات کل امور مالیاتی شرق استان تهران، شرق شهر تهران، مرکز تهران، خراسان رضوی، اردبیل، مرکزی، قم، بوشهر، خراسان شمالی و کهگیلویه و بویر احمد، جناب آقای یآوری به شماره تلفن ۳۹۹۰۳۹۲۶



ب-۳) رابط این دفتر با ادارات کل امور مالیاتی غرب استان تهران، غرب شهر تهران، همدان، خوزستان، یزد، گلستان، سمنان، چهارمحال و بختیاری و کردستان، جناب آقای ناطقی به شماره تلفن ۳۹۹۰۳۹۲۶

ب-۴) رابط این دفتر با ادارات کل امور مالیاتی جنوب استان تهران، جنوب شهر تهران، البرز، کرمانشاه، هرمزگان، مازندران، فارس، قزوین، زنجان و لرستان سرکار خانم بیات سرمدی به شماره تلفن ۳۹۹۰۳۹۲۶

ج) با عنایت به مفاد بند (۱۶) دستورالعمل شماره ۲۰۰/۹۹/۵۱۰ مورخ ۱۳۹۹/۰۵/۱۱، میزان مالیات مقطوع پزشکانی که در عملکرد سال ۱۳۹۸ مشمول حکم بند (ک) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۳۹۸ بوده‌اند معادل مالیات تعیین شده به شرح بند (۲) دستورالعمل یاد شده و یا مالیات مکسوره از آنها از طرف مراکز درمانی، هر کدام بیشتر باشد تعیین می‌شود لذا ضمن تاکید بر لزوم بررسی سامانه‌های مرتبط با درج اطلاعات میزان مالیات مکسوره پزشکان محترم به منظور تعیین مالیات مقطوع عملکرد سال ۱۳۹۸ این بخش از مودیان، اعلام می‌دارد هرگونه استرداد مالیات برای پزشکانی که در عملکرد سال ۱۳۹۸ مشمول دستورالعمل تبصره ماده (۱۰۰) قانون مالیات‌های مستقیم شناخته شده و مالیات آنها به صورت مقطوع بر اساس یکی از شاخص‌های اعلام شده به شرح فوق تعیین و قطعی می‌شود مجاز نبوده و مالیات‌های پرداختی شناسایی شده برای این دسته از مودیان بعد از صدور برگ قطعی به حساب مالیات همان سال منظور و به هیچ وجه قابل استرداد نمی‌باشد. در همین راستا در صورتی که در حسابرسی پرونده مالیاتی مراکز درمانی مشخص گردید مراکز مذکور به تمامی یا بخشی از تکالیف خود در اجرای مفاد حکم بند (ک) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۳۹۸ عمل ننموده‌اند، صرف قطعیت پرونده مالیاتی عملکرد سال ۱۳۹۸ پزشک یا پزشکان مرتبط، مانع از مطالبه و وصول مالیات مکسوره منطبق با مفاد حکم بند (ک) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۳۹۸ نخواهد بود و در صورتی که پس از صدور اوراق قطعی مالیات مقطوع سال ۱۳۹۸ پزشکان موضوع این بند، اسناد و مدارک مثبت جدیدی از حیث کسر مالیات مکسوره از طریق حسابرسی مراکز درمانی و یا سایر مراجع ذی‌ربط به اداره امور مالیاتی مربوط به فعالیت پزشک واصل گردید، اداره امور مالیاتی اخیر الذکر مکلف به صدور برگ قطعی اصلاحی خواهد بود.

د) با عنایت به مفاد بند (۵) دستورالعمل شماره ۲۰۰/۹۹/۵۱۰ مورخ ۱۳۹۹/۰۵/۱۱، در صورتی که مستند به اسناد و مدارک مثبت مشخص شود مجموع فروش کالا و ارائه خدمت مودی در سال ۱۳۹۸ بیش از مبلغ ابرازی مودی به عنوان فروش کالا و خدمات و سایر درآمدها در فرم تبصره ماده (۱۰۰) قانون مالیات‌های مستقیم می‌باشد (مشروط بر این که مجموع درآمد مودی از حد نصاب مقرر ۹.۹۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال) تجاوز ننماید، ادارات کل امور مالیاتی مکلف خواهند بود ابتدا با پذیرش فرم مالیات مقطوع ابرازی مودی، برگ قطعی مالیات را صادر و سپس با توجه به اسناد و مدارک مثبت به دست آمده با رعایت مقررات بند (۴) ماده (۴۱) آیین نامه اجرایی موضوع ماده



(۲۱۹) قانون مالیات‌های مستقیم نسبت به محاسبه و مطالبه مابه التفاوت مالیات متعلقه با رعایت مقررات مربوطه اقدام نمایند. به عنوان مثال:

برای عملکرد سال ۱۳۹۸ شخص حقیقی صاحبان مشاغل (الف) مفروضات زیر وجود دارد:

فروش ابرازی در فرم تسلیمی موضوع تبصره ماده (۱۰۰) قانون مالیات‌های مستقیم: ۳.۳۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال

مالیات ابرازی در فرم تسلیمی موضوع تبصره ماده (۱۰۰) قانون مالیات‌های مستقیم: ۸۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال

فروش مستند با عنایت به اطلاعات موجود در سامانه جستجو و استخراج اطلاعات مالیاتی: ۸۸۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال

با توجه به درآمد کتمان شده مودی، تعیین درآمد مشمول مالیات مودی با رعایت مفاد بند (۱-۴) ماده (۴۱) آیین نامه اجرائی موضوع ماده (۲۱۹) قانون مالیات‌های مستقیم صورت می‌پذیرد.

نسبت سود فعالیت مودی از طرف سازمان معادل ۱۵٪ اعلام شده است.

با عنایت به مفروضات فوق مالیات متمم مودی به شرح ذیل تعیین خواهد شد:

درآمد مشمول مالیات با رعایت مفاد بند (۱-۴) ماده (۴۱) آیین نامه: ریال $۸۸۰۰.۰۰۰.۰۰۰ * ۱۵\% = ۱.۳۲۰.۰۰۰.۰۰۰$

درآمد مشمول مالیات پس از کسر معافیت موضوع ماده (۱۰۱) قانون مالیات‌های مستقیم:

ریال $۱.۳۲۰.۰۰۰.۰۰۰ - ۲۵۸.۰۰۰.۰۰۰ = ۱.۰۶۲.۰۰۰.۰۰۰$

تبصره (۲) ماده (۱۸۶) قانون مالیات‌های مستقیم: ریال $۱.۰۶۲.۰۰۰.۰۰۰ * ۱/۱۰۰۰ = ۱.۰۶۲.۰۰۰$

درآمد مشمول مالیات پس از اعمال تبصره (۲) ماده (۱۸۶) قانون مالیات‌های مستقیم:

ریال $۱.۰۶۲.۰۰۰.۰۰۰ - ۱.۰۶۲.۰۰۰ = ۱.۰۶۰.۹۳۸.۰۰۰$

ریال $۵۰۰.۰۰۰.۰۰۰ * ۱۵\% = ۷۵.۰۰۰.۰۰۰$

ریال $+ ۵۰۰.۰۰۰.۰۰۰ * ۲۰\% = ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ +$

ریال $+ ۶۰.۹۳۸.۰۰۰ * ۲۵\% = ۱۵.۲۳۴.۵۰۰ +$

ریال $۱.۰۶۰.۹۳۸.۰۰۰ \quad ۱۹۰.۲۳۴.۵۰۰$



میزان مالیات ناشی از درآمد کتمان شده قابل مطالبه (مالیات متمم): ریال $۱۰۵.۲۳۴.۵۰۰ = ۸۵.۰۰۰.۰۰۰ - ۱۹۰.۲۳۴.۵۰۰$

جریمه ناشی از کتمان درآمد موضوع ماده (۱۹۲) قانون مالیات‌های مستقیم: ریال $۳۱.۵۷۰۳۵۰ = ۱۰۵.۲۳۴.۵۰۰ \times ۳۰\%$


علی رستم پور
مدیر کل دفتر حسابرسی مالیاتی