

فصل نهم

مالیات بردرآمد اشخاص حقوقی

ماده ۱۰۵ مالیات بردرآمد 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 غیرمعاف و کسر معافیت‌های مقرر به استثنای مواردی که طبق مقررات این قانون دارای نرخ جداگانه‌ای می‌باشد، مشمول مالیات به نرخ بیست و پنج درصد (۲۵٪) خواهند بود.

تبصره ۱- در مورد اشخاص حقوقی ایرانی غیرتجاری که به منظور تقسیم سود تأسیس نشده‌اند، در صورتی که دارای فعالیت انتفاعی باشند، از مأخذ کل درآمد مشمول مالیات فعالیت انتفاعی آنها مالیات به نرخ مقرر در این ماده وصول می‌شود.

تبصره ۲- اشخاص حقوقی خارجی و مؤسسات مقیم خارج از ایران به استثنای مشمولان تبصره (۵) ماده (۱۰۹) و ماده (۱۱۳) این قانون از مأخذ کل درآمد مشمول مالیاتی که از بهره‌برداری سرمایه در ایران یا از فعالیت‌هایی که مستقیماً یا به وسیله نمایندگی از قبیل شعبه، نماینده، کارگزار و امثال آن در ایران انجام می‌دهند یا از واگذاری امتیازات و سایر حقوق خود یا انتقال دانش فنی، دادن تعلیمات، کمک‌های فنی یا واگذاری امتیازات و سایر حقوق خود یا انتقال دانش فنی، دادن تعلیمات، کمک‌های فنی یا واگذاری فیلم‌های سینمایی از ایران تحصیل می‌کنند به نرخ مذکور در این ماده مشمول مالیات خواهند بود. نمایندگان اشخاص و مؤسسات مذکور در ایران نسبت به درآمدهایی که به هر عنوان به حساب خود تحصیل می‌کنند طبق مقررات مربوط به این قانون مشمول مالیات می‌باشند.

تبصره ۳- در موقع احتساب مالیات بردرآمد اشخاص حقوقی اعم از ایرانی یا خارجی، مالیات‌هایی که قبلاً پرداخت شده است با رعایت مقررات مربوط از مالیات متعلق کسر خواهد شد و اضافه پرداختی از این بابت قابل استرداد است.

تبصره ۴- اشخاص اعم از حقیقی یا حقوقی نسبت به سود سهام یا سهام‌الشرکه دریافتی از شرکت‌های سرمایه‌پذیر مشمول مالیات دیگری نخواهند بود.

تبصره ۵- در مواردی که به موجب قوانین مصوب و جوهی تحت عناوین دیگری غیر از مالیات بردرآمد از مأخذ درآمد مشمول مالیات اشخاص قابل وصول باشد، مالیات اشخاص پس از کسر وجوه مزبور به نرخ مقرر مربوط محاسبه خواهد شد.

ماده ۱۰۶- درآمد مشمول مالیات در مورد اشخاص حقوقی (به استثنای درآمدهایی که طبق مقررات این قانون نحوه دیگری برای تشخیص آن مقرر شده است) از طریق رسیدگی به دفاتر قانونی برطبق مقررات ماده (۹۴) و بند الف ماده (۹۵) این قانون و در موارد مذکور در ماده (۹۷) این قانون به‌طور علی‌الرأس تشخیص می‌گردد.

ماده ۱۰۸- اندوخته‌هایی که مالیات آن تا تاریخ لازم‌الاجرا شدن این اصلاحیه پرداخت نشده در صورت انتقال به حساب سرمایه مشمول مالیات نخواهد بود، لیکن در صورت تقسیم یا انتقال به حساب سود و زیان یا کاهش سرمایه معادل اندوخته اضافه شده به حساب سرمایه، به درآمد مشمول مالیات سال تقسیم یا انتقال یا کاهش سرمایه اضافه می‌شود. این حکم شامل اندوخته‌های سود ناشی از فعالیت معاف مؤسسه در دوران معافیت و اندوخته موضوع ماده (۱۳۸) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳ و اصلاحیه‌های بعدی آن تا تاریخ تصویب این اصلاحیه پس از احراز شرایط مربوط تا آن تاریخ نخواهد بود.

اندوخته‌هایی که مالیات آن تا تاریخ لازم‌الاجرا شدن این اصلاحیه وصول گردیده در صورت تقسیم یا انتقال به حساب سود و زیان یا سرمایه یا انحلال مشمول مالیات دیگری نخواهد بود.

۹/۱- درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی چگونه تعیین می‌شود؟

درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی از دو طریق ذیل تعیین می‌شوند:

۹/۱/۱- تشخیص درآمد مشمول مالیات از طریق رسیدگی به دفاتر قانونی

۹/۱/۲- تشخیص درآمد مشمول مالیات از طریق علی‌الرأس

۹/۱/۱- موارد و شرایط درآمد مشمول مالیات از طریق رسیدگی به دفاتر قانونی

۹/۱/۱/۱- تسلیم ترازنامه و حساب سود و زیان متکی به دفاتر قانونی تا چهارماه پس از پایان سال مالی به اداره امور مالیاتی.

۹/۱/۱/۲- تنظیم و تحریر دفاتر قانونی و اسناد و مدارک مالی براساس آیین‌نامه مربوط به نحوه تنظیم و تحریر و نگاهداری دفاتر.

۹/۱/۱/۳- دفاتر و اسناد و مدارک مؤدیان مالیاتی حسب درخواست کتبی مأموران تشخیص مالیات جهت رسیدگی در محل اقامتگاه قانونی مؤدیان در اختیار مأموران ذیربط قرار داده شود.

۹/۱/۱/۴- دفاتر و اسناد و مدارک ارائه شده برای محاسبه درآمد مشمول مالیات به نظر مأموران تشخیص مالیات یا هیأت متشکل از سه نفر حسابرس منتخب رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور حسب مورد قابل رسیدگی باشد.

۹/۱/۱/۵- بهنگام بودن و ارائه دفاتر و مدارک جهت کنترل و بازرسی ضمن سال هنگام مراجعه مأموران در اجرای ماده ۱۸۱ قانون مالیات‌ها.

۹/۱/۲- موارد و شرایط تشخیص علی‌الرأس (رد دفاتر قانونی)

۹/۱/۲/۱- انجام هر یک از تخلفات مندرج در آیین‌نامه نحوه تنظیم و تحریر و نگاهداری دفاتر قانونی

۹/۱/۲/۲- مخدوش بودن پلمپ دفاتر یا از بین رفتن پلمپ دفاتر و کم یا زیاد شدن اوراق قانونی

۹/۱/۲/۳- عدم تسلیم ترازنامه و حساب سود و زیان تا چهارماه پس از پایان سال مالی به اداره امور مالیاتی ذیربط

۹/۱/۲/۴- عدم ارائه دفاتر و اسناد و مدارک بنا به درخواست کتبی مأمور تشخیص مالیات در محل کار شرکت

۹/۱/۲/۵- غیرقابل رسیدگی بودن دفاتر و اسناد و مدارک بنا به تشخیص اداره امور مالیاتی

و تأیید اکثریت هیأت متشکل از سه نفر حسابرس منتخب وزیر اموراتقتصادی و دارایی ۹/۱/۲/۶- عدم ارائه دفاتر و اسناد و مدارک به مأموران سازمان امور مالیاتی کشور هنگام مراجعه به شرکت به منظور بازرسی و کنترل ضمن سال.

۹/۲- مأخذ محاسبه درآمدمشمول مالیات در زمان علی‌الرأس در هنگامی که برای محاسبه درآمدمشمول مالیات مؤدی از طریق علی‌الرأس اقدام می‌شود، اداره امور مالیاتی مکلف است با توجه به قرائن مناسب مالیاتی، درآمد یا فروش مشمول مالیات را برآورد نمایند.

۹/۴- وضعیت اشخاص حقوقی از نقطه نظر اعمال نرخ‌های مالیاتی

۹/۴/۱- اشخاص حقوقی ایرانی غیرتجاری که به منظور تقسیم سود تأسیس نشده‌اند اما دارای فعالیت انتفاعی بوده و در جمع فعالیت خود سود داشته باشند.

۹/۴/۲- شرکتها و اشخاص حقوقی خارجی و مؤسسات مقیم خارج از ایران.

۹/۴/۳- سایر اشخاص حقوقی اعم از دولتی و غیردولتی.

۹/۴/۴- در مورد اشخاص حقوقی مندرج در بندهای ۹/۴/۱ و ۹/۴/۲ فوق (اشخاص حقوقی ایرانی غیرتجاری و اشخاص حقوقی خارجی) کل درآمد مشمول مالیاتی به نرخ مقطوع معادل ۲۵ درصد می‌باشد.

۹/۴/۵- در مورد سایر اشخاص حقوقی اعم از دولتی و غیردولتی (به استثنای شرکت تعاونی و اتحادیه‌های موضوع بند (و) ذیل)، کل درآمدهای مشمول مالیات مشمول نرخ مقطوع ۲۵ درصد می‌شود و در مورد شرکت‌های پذیرفته شده در سازمان بورس اوراق بهادار پس از کسر ۱۰ درصد از درآمد مشمول مالیات، مابقی مشمول نرخ مقطوع ۲۵ درصد می‌گردد. (در واقع نرخ مالیات شرکت‌های پذیرفته شده در بورس معادل ۲۲/۵ درصد می‌شود).

۹/۴/۶- مالیات بردرآمد مؤسسات کشتیرانی و هواپیمایی خارجی به مأخذ ۵ درصد کلیه وجوهی که بابت کرایه مسافر، حمل کالا و امثال آن در ایران یا در مقصد یا در بین راه دریافت نموده‌اند محاسبه می‌گردد.

۹/۴/۷- شرکتها و اتحادیه‌های تعاونی

۹/۴/۷/۱- اتحادیه‌های صنفی و اتحادیه شرکت‌های تعاونی نسبت به درآمد حاصل از حق عضویت دریافتی از اعضاء از پرداخت مالیات معاف می‌باشند.

۹/۴/۷/۲- صددرصد درآمد شرکت‌های تعاونی روستائی، عشایری، کشاورزی، صیادان، کارگری، کارمندی، دانشجویان و دانش‌آموزان و اتحادیه‌های آنها از مالیات معاف است. (ماده ۱۳۳ ق.م.م)

۹/۵- معافیت‌های مالیاتی اشخاص حقوقی

۹/۵/۱- درآمد حاصل از کلیه فعالیت‌های کشاورزی، دامپروری، دامداری، پرورش ماهی و زنبور عسل و پرورش طیور، صیادی و ماهیگیری، نوغان‌داری، احیای مراتع و جنگل‌ها و باغات و اشجار از هر قبیل و نخیلات از پرداخت مالیات معاف می‌باشد (ماده ۸۱ ق.م.م)

۹/۵/۲- درآمد مشمول مالیات ابرازی ناشی از فعالیت‌های تولیدی و معدنی در واحدهای تولیدی یا معدنی در بخش‌های تعاونی و خصوصی که از اول سال ۱۳۸۱ به بعد از طرف وزارتخانه‌های ذیربط برای آنها پروانه بهره‌برداری صادر یا قرارداد استخراج و فروش منعقد می‌شود، از تاریخ شروع بهره‌برداری یا استخراج به میزان هشتاد درصد (۸۰٪) و به مدت

چهارسال و در مناطق کمتر توسعه یافته به میزان صددرصد (۱۰۰٪) و به مدت ده سال از مالیات موضوع ماده (۱۰۵) این قانون معاف هستند. لیست مناطق کمتر توسعه یافته در آغاز هر برنامه باید توسط سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی و وزارت‌خانه‌های امور اقتصادی و دارایی و صنایع و معادن تهیه و به تصویب هیأت وزیران خواهد رسید.

۹/۵/۳- درآمد مدارس غیرانتفاعی اعم از ابتدائی، راهنمایی، متوسطه و فنی و حرفه‌ای و همچنین دانشگاه‌ها و مراکز آموزش عالی غیرانتفاعی و مراکز نگهداری معلولین ذهنی و حرکتی که به ضوابط و مجوز مراجع قانونی ذیربط تأسیس و اداره می‌شوند و نیز درآمد مؤسسات و باشگاه‌هایی که براساس مجوز سازمان تربیت بدنی به فعالیت ورزشی می‌پردازند، از پرداخت مالیات معاف است. (ماده ۱۳۴ ق.م.م)

۹/۵/۴- وجوه پرداختی بابت بیمه عمر و بیمه درمانی از طرف مؤسسات بیمه که به موجب قراردادهای منعقد شده عاید ذینفع می‌شود و از پرداخت مالیات معاف است. (ماده ۱۳۶ ق.م.م)

۹/۵/۵- هزینه‌های درمانی پرداختی هر مؤدی بابت معالجه خود یا همسر و اولاد و پدر و مادر و برادر و خواهر تحت تکفل در یک سال مالیاتی به شرط اینکه اگر دریافت‌کننده مؤسسه درمانی یا پزشک مقیم ایران باشد، دریافت وجه را گواهی نماید و 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 در کشور محل معالجه یا وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی رسیده باشد، همچنین حق بیمه پرداختی هر شخص حقیقی به مؤسسات بیمه ایرانی بابت بیمه عمر و بیمه‌های درمانی از درآمد مشمول مالیات مؤدی کسر می‌گردد. (ماده ۱۳۷ ق.م.م)

۹/۵/۶- آن قسمت از سود ابرازی شرکت‌های تعاونی و خصوصی که برای توسعه و بازسازی و نوسازی یا تکمیل واحدهای موجود صنعتی و معدنی خود یا ایجاد واحدهای صنعتی و معدنی جدید در آن سال مصرف می‌گردند از ۵۰ درصد مالیات موضوع ماده ۱۰۵ معاف است مشروط بر اینکه قبلاً اجازه توسعه یا تکمیل یا ایجاد واحد صنعتی و معدنی از وزارت ذیربط تحصیل شده باشد. (ماده ۱۳۸ ق.م.م) در صورتیکه هزینه اجرای طرح یا طرح‌های یاد شده در هر سال مازاد بر سود ابرازی همان سال باشد و یا از هزینه طرح سرمایه‌گذاری کمتر باشد شرکت می‌تواند از معافیت مذکور در محاسبه مالیات سود ابرازی سال‌های بعد حداکثر به مدت سه سال و به میزان مازاد مذکور و یا باقیمانده هزینه اجرای کامل طرح بهره‌مند شود.

لازم به یادآوری است که جهت استفاده از معافیت موضوع ماده ۱۳۸ بایستی قبل از اجرای طرح موافقت وزارت‌خانه ذیربط جهت طرح توسعه یا تکمیل یا ایجاد واحد اخذ گردد.

۹/۵/۷- کارخانه‌های واقع در محدوده آبریز تهران که تعداد کارکنان آنها کمتر از پنجاه نفر نباشد در صورتی که تأسیسات خود را کلاً به خارج از شعاع یکصد و بیست کیلومتری مرکز تهران انتقال دهند براساس ضوابطی که از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی و وزارت ذیربط حسب مورد برقرار می‌شود تا ده سال از تاریخ بهره‌برداری در محل جدید از پرداخت مالیات بردرآمد ناشی از فعالیت صنعتی مربوط معاف خواهند بود. (تبصره ماده ۱۳۸ ق.م.م)

۹/۵/۸- صددرصد درآمد حاصل از صادرات محصولات تمام شده کالاهای صنعتی و پنجاه درصد درآمد حاصل از صادرات سایر اقلام و کالاها و اجناس که در جهت وصول به اهداف

صادرات کالاهای غیرنفتی به خارج از کشور صادر می‌شوند از شمول مالیات معاف می‌باشد این معافیت شامل صادرکننده اعم از اینکه تولیدکننده باشد یا نباشد می‌شود. (ماده ۱۴۱ ق.م.م) اما براساس بند «ب» ماده ۱۱۳ قانون برنامه سوم توسعه کلیه کالاها و خدماتی که در طول برنامه (۸۳-۱۳۷۹) صادر می‌شوند بدون قید محدودیت از شمول پرداخت مالیات و عوارض معاف خواهند بود. اما در طول برنامه چهارم (۸۸-۱۳۸۴) فقط صادرات کالاهای غیرنفتی و صادرات کلیه خدمات معاف از مالیات خواهند بود.

(بخشنامه شماره ۳۸۹۶۲ مورخ ۸۶/۴/۳۰)

نظر به اینکه در خصوص شمول یا عدم شمول معافیت صادرات کالاهای غیرنفتی و خدمات (منجمله فرآورده‌های پتروشیمی، قیر، روغن‌موتور و نظایر آن) از پرداخت هرگونه مالیات و عوارض در اجرای بند «د» ماده ۳۳ قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران، ابهاماتی مطرح است، لذا حسب اظهارنظر مقام عالی وزات عنوان معاون محترم حقوقی و امور مجلس رئیس جمهور طی نامه شماره ۴۲۱۱ مورخ ۸۶/۳/۱۶ با عنایت به شمول احکام و تعاریف بندهای الف و ب ماده ۴ قانون اساسنامه شرکت ملی نفت ایران مصوب ۱۳۵۶ و ماده (۱) قانون نفت ۱۳۶۶، فرآورده‌های پتروشیمی، قیر، روغن‌موتور و نظایر آن از جمله کالاهای نفتی محسوب شده و مشمول معافیت برای صادرات کالای غیرنفتی موضوع بند د ماده ۳۳ قانون برنامه چهارم توسعه نمی‌باشند. مراتب جهت اطلاع و بهره‌برداری لازم ارسال می‌گردد.

۹/۵/۹- صددرصد درآمد حاصل از صادرات کالاهای مختلف که به صورت ترانزیت به ایران وارد شده یا می‌شوند و بدون تغییر در ماهیت یا با انجام کاری بر روی آن صادر می‌شوند و شمول مالیات معاف است. (بند ب ماده ۱۴۱ ق.م.م)

۹/۵/۱۰- درآمد کارگاه‌های فرش دستباف و صنایع دستی و شرکت‌های تعاونی و اتحادیه‌های مربوطه از پرداخت مالیات معاف است. (ماده ۱۴۲ ق.م.م)

۹/۵/۱۱- شرکت‌هایی که سهام آنها در بورس پذیرفته می‌شوند از سال پذیرش تا سالی که از فهرست نرخ‌ها در بورس حذف نشده در صورتی که تمام نقل و انتقالات سهام از طریق کارگزاران بورس انجام و در دفاتر ثبت گردد، معادل ده درصد مالیات آنها بخشوده می‌شود. بدین معنی که چنانچه سهام شرکتی در تاریخ ۸۱/۱۱/۲۵ در بورس پذیرفته شود و در تاریخ ۸۲/۱۲/۲۷ از بورس حذف شود کل سال ۸۱ می‌تواند از معافیت ده درصد استفاده کند و برای کل سال ۱۳۸۲ از معافیت ده درصدی مذکور بهره‌مند نخواهد شد.

۹/۵/۱۲- فروش حق تقدم سهام و اندوخته صرف سهام شرکت‌های پذیرفته شده در بورس مشمول مالیات مقطوعی به نرخ نیم‌درصد می‌باشد.

۹/۵/۱۳- فروش سهام و حق تقدم سهام و سهم‌الشرکه در شرکت‌های خارج از بورس مشمول مالیات مقطوعی به نرخ ۴ درصد ارزش اسمی آنها می‌شود اما فروش صرف سهام در این شرکتها مشمول نرخ مالیات ۲۵ درصد می‌گردد.

۹/۵/۱۴- سود دریافتی به هر عنوان در موارد ذیل از پرداخت مالیات معاف است:

۹/۵/۱۴/۱- سود متعلق به سپرده‌های مربوط به کسور بازنشستگی و پس‌انداز کارمندان و

کارگران نزد بانک‌های ایرانی و مؤسسات اعتباری غیربانکی مجاز در حدود مقررات استخدامی مربوطه.

۹/۵/۱۴/۲- سود یا جوایز متعلق به حساب‌های پس‌انداز و سپرده‌های مختلف نزد بانک‌های ایرانی و مؤسسات اعتباری غیربانکی مجاز، این معافیت شامل سپرده‌هایی که بانک‌ها نزد هم می‌گذارند نخواهد بود.

۹/۵/۱۴/۳- جوایز متعلق به اوراق قرضه دولتی و اسناد خزانه.

۹/۵/۱۴/۴- سود و جوایز اوراق مشارکت

۹/۵/۱۴/۵- سود پرداختی بانک‌های ایرانی به بانک‌های خارج از ایران بابت اضافه برداشت (اوردرافت) و سپرده ثابت به شرط معامله متقابل.

۹/۵/۱۴/۶- جهیزیه منقول و مهریه اعم از منقول یا غیرمنقول و جوایز علمی و بورس‌های تحصیلی و همچنین درآمدی که بابت حق اختراع و یا حق اکتشاف عاید مخترعین و مکتشفین می‌گردد بطور 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 اصلاحیه ق.م.م طبق ضوابط مقرر از پرداخت مالیات معاف می‌باشد. (ماده ۱۴۴ ق.م.م)

۹/۵/۱۵- کلیه تأسیسات ایرانگردی و جهانگردی دارای پروانه بهره‌برداری از وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی هر سال از پرداخت پنجاه درصد (۵۰٪) مالیات متعلق معاف هستند.

۹/۵/۱۶- باستناد ماده (۴) قانون تنظیم بخشی از مقررات تسهیل نوسازی صنایع مندرج در روزنامه رسمی شماره ۱۷۰۶۷ مورخ ۸۲/۷/۹ به منظور تشویق شرکت‌های صنعتی به اصلاح ساختار مالی، معادل افزایش سرمایه پرداخت شده که طی چهارسال بعد از تاریخ تصویب این قانون صورت پذیرد، طی پنج سال از درآمد مشمول مالیات آنها کسر خواهد شد.

شرکت‌هایی که نسبت سرمایه به بدهی آنها کمتر از سی درصد (۳۰٪) باشد و همچنین شرکت‌هایی که پس از افزایش سرمایه نسبت به کاهش آن اقدام نمایند، از تاریخ تصویب کاهش سرمایه، از این مشوق برخوردار نخواهند بود.

۹/۵/۱۷- با توجه به صراحت ماده (۱۰۵) و از آنجا که اشخاص حقوقی که سال مالی آنها از ۱۳۸۰/۱/۱ به بعد شروع می‌شود صرفاً مشمول پرداخت مالیات به نرخ ۲۵ درصد گردیده و موضوع مالیات سهامدار از تاریخ مذکور منتفی می‌باشد شرکت‌هایی که بیش از ۵۰ درصد سهام آنها به‌طور مستقیم و غیرمستقیم متعلق به دولت باشد از نظر مالیاتی دولتی و چنانچه سهام بخش غیردولتی در شرکتی بیش از ۵۰ درصد شود کل درآمدهای آن شرکت مشمول مالیات بخش خصوصی می‌گردد.

با این توضیح ترکیب سهامداران اشخاص حقوقی صرفاً از دیدگاه دولتی یا غیردولتی مورد بررسی قرار گیرد و موضوعیت دیگری از نظر مالیاتی ندارد. به تعبیر دیگر چنانچه شرکتی غیردولتی تلقی گردد حتی اگر درصدی از سهام آن متعلق به بخش دولتی باشد چون این شرکت غیردولتی قلمداد شده دیگر نسبت و درصد سهام دولتی مطرح نخواهد بود.

۹/۵/۱۸- درآمد اتفاقی برای اشخاص حقیقی و حقوقی مشمول نرخ ماده ۱۳۱ می‌گردد یعنی اشخاص حقوقی که طبق مفاد ماده (۱۰۵) مشمول کسر مالیات به نرخ ۲۵ درصد می‌باشند در هنگام کسب درآمد اتفاقی استثنائاً مشمول کسر مالیات به نرخهای مقرر در ماده ۱۳۱ خواهند شد.

۹/۵/۱۹- درآمدها اجاره اشخاص حقوقی مشمول نرخ ۲۵ درصد بوده و چنانچه این اشخاص در سازمان بورس اوراق بهادار پذیرفته شده باشند مشمول کسر مالیات به نرخ ۲۲/۵ درصد می شوند. ۹/۵/۲۰- طبق مفاد مواد اصلاحیه قانون مالیاتهای مستقیم مورخ ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ از تاریخ ۱۳۸۱/۱/۱ به بعد شرکتهای دولتی فقط نمی توانند از مزایای مالیاتی مقرر در مواد (۱۳۲ و ۱۳۸) استفاده کنند و از سایر مزایای مالیاتی دیگر مشابه بخش خصوصی برخوردار خواهند شد.

۹/۵/۲۱- به منظور تشویق شرکتهای صنعتی به اصلاح ساختار مالی، معادل افزایش سرمایه پرداخت شده که طی چهار سال بعد از تاریخ تصویب این قانون صورت پذیرد، طی پنج سال از درآمد مشمول مالیات آنها کسر خواهد شد. شرکتهایی که نسبت سرمایه به بدهی آنها کمتر از ۳۰ درصد باشد و همچنین شرکتهایی که پس از افزایش سرمایه نسبت به کاهش آن اقدام نمایند از تاریخ تصویب کاهش سرمایه از این مشوق برخوردار نخواهند بود. (ماده ۴ قانون نوسازی صنایع روزنام رسمی ۱۷۰۶۷-۸۲/۷/۹). این معافیت عملاً در سال ۱۳۸۶ خاتمه یافته است.

۹/۵/۲۲- کارخانههای واقع در شعاع ۱۲۰ کیلومتری تهران و حوزه استحفاظی شهرهای بزرگ (مشهد، تبریز، اهواز، اراک، شیراز و اصفهان) که تأسیسات خود را کلاً به شهرکهای صنعتی مصوب انتقال دهند از تاریخ بهره برداری در محل جدید از نصف مدت معافیت مالیاتی موضوع تبصره ۳ ماده ۱۳۸ (معادل پنج سال) برخوردار خواهند شد.

۹/۵/۲۳- در صورتی که درآمدهای معاف از مالیات دارای هزینه مستقیم باشند، بدیهی است نظر به معاف بودن درآمد، هزینه مستقیم مرتبط با درآمد معاف صرفاً بحساب آن درآمد منظور شده و حسب مقررات مواد ۱۴۷ و ۱۴۸ قانون مالیاتهای مستقیم از درآمدهای غیرمعاف قابل کسر نخواهد بود.

۹/۵/۲۴- گرچه طبق عرف متداول حسابداری و مالیاتی تسهیم هزینههای مشترک به نسبت درآمدهای معاف و غیرمعاف امری متداول و پذیرفته شده می باشد اما باید توجه نمود که این روال درباره درآمدها و سودهای حاصل از محل سپرده بانکی و سود اوراق مشارکت و سهام که فعالیت مالی منسوب به آنها صرفاً واریز وجه به حساب بانک و یا خرید اوراق مشارکت و سهام می باشد، قابل اجرا نبوده و صحیح نمی باشد، بلکه در این گونه موارد هزینههای مشترک با عنایت به میزان هزینههای واقعی مربوط به تحصیل درآمدها باید تسهیم شود. به عنوان مثال در مقایسه فعالیتهای بازرگانی و تولیدی با فعالیتهای سرمایه گذاری در سهام و سپرده گذاری بانکی و خرید اوراق مشارکت، شاخص میزان درآمدهای حاصله برای تسهیم هزینهها موجه نبوده و رعایت هزینههای واقعی سپرده گذاری و خرید اوراق مشارکت و سهام ملاک عمل خواهد بود. (بخشنامه شماره ۱۰۱۲۴/۱۳۷۶/۲۳۲ مورخ ۸۴/۵/۲۹)

مسئله نمونه:

شرکت تولیدی - صنعتی دوانیان (سهامی عام) پذیرفته شده در بورس با سرمایه ثبت شده دو میلیارد ریال تمام اظهارنامه مالیاتی عملکرد دوره مالی منتهی به ۱۳۸۷/۱۲/۲۹ خود را در موعد مقرر تسلیم اداره امور مالیاتی نموده است. ترکیب سهام شرکت مزبور به شرح ذیل می باشد. محل شرکت در روستای دوان حومه کازرون می باشد.

- شرکت سهامی خاص توسعه دوان (دولتی) ۲۵٪
- شرکت بازرگانی و خدماتی دوانکوه (خصوصی) ۱۵٪

- موسسه خیریه نیکوکاری دوانیان (غیرانتفاعی) ۵٪
 - سهام متعلقه به یکصد و سه هزار نفر مجموعاً ۳۵٪
که هیچکس بیشتر از ۵ درصد سهام را دارا نمی باشد.
 - سازمان همیاری دوانیان (خصوصی) ۱۰٪
 - بنیاد فرهنگی توسعه فکر و اندیشه (غیرانتفاعی) ۱۰٪
- شرکت طی سال مالی ۱۳۸۱ با اخذ مجوز از وزارت صنایع و معادن مبلغ چهار میلیارد ریال بابت طرح توسعه و تکمیل مصروف نموده که مجمع اجرای آن را تصویب نموده است. به استناد صورت های مالی تسلیمی به اداره امور مالیاتی که به تصویب مجمع عمومی عادی سالیانه مورخ ۸۲/۴/۲۴ رسیده مجموع درآمدهای ابرازی معادل ۱۶ میلیارد ریال به شرح ذیل بوده است:

۵,۸۶۰,۰۰۰,۰۰۰	- درآمد حاصل از فعالیت های تولیدی
۳,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰	- درآمد حاصل از فعالیتهای صادراتی (معاف)
۱,۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰	- درآمد حاصل از فعالیتهای کشاورزی (معاف)
۱,۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰	- خالص سود سهام دریافتی سرمایه گذارها (معاف)
	(شرکت های سرمایه پذیر مالیات متعلقه را به نرخ ۲۲/۵ درصد کسر نموده اند)
۱,۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰	- درآمد حاصل از سپرده گذاری در موسسه اعتباری توسعه
۹۵۰,۰۰۰,۰۰۰	- ناخالص درآمد اجاره املاک
۱۷۸,۱۲۵,۰۰۰	- مالیات مکسوره درآمد اجاره املاک
۹۵۰,۰۰۰,۰۰۰	- درآمد فروش املاک (مقطوع ۵٪)
۸۴۰,۰۰۰,۰۰۰	- درآمد حاصل از فروش سهام برخی سرمایه گذارها در بورس (مقطوع ۵٪)

اداره امور مالیاتی مبلغ ۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال از هزینه های غیر قابل قبول شرکت را در انطباق با مفاد ماده ۱۴۸ ق.م.م برگشت داده است. مطلوب است محاسبه مالیات شرکت مذکور.

$1,875,000,000 = 7,500,000,000 \times 22.5\% \div 16,000,000,000$

مقدار هزینه سرمایه گذاری که می تواند از معافیت مالیاتی ماده (۱۳۸) استفاده کند.

حل مسئله:

- ۱- چون طرح سرمایه گذاری انجام شده دارای مجوز از وزارت صنایع و معادن بوده و مورد تصویب مجمع هم قرار گرفته لذا آن قسمت از سود ابرازی که معادل طرح مصروف شده باشد از ۵۰٪ مالیات مربوطه معاف می گردد یعنی $248,097,375 = 2,205,310,000 \times 22.5\% \times 50\%$
- ۲- مابقی سود شرکت مشمول نرخ ۲۲/۵ درصد می گردد.
 $6,000,000,000 \times 22.5\% = 1,350,000,000$
- ۳- درآمد حاصل از فروش سهام در بورس صرفاً مشمول ۰/۵ درصد مالیات مقطوع موضوع تبصره ذیل ماده ۱۴۳ قانون مالیات ها بوده و شامل مالیات دیگری نمی باشد.
- ۴- چون مالیات مکسوره درآمد اجاره املاک توسط مستأجر معادل ۲۵ درصد عمل شده این درآمد مشمول مالیات دیگر نمی باشد اما چون سهام شرکت پذیرفته شده در بورس می باشد ناخالص این درآمد به مجموع درآمدهای آن اضافه می شود تا بتواند از معافیت ده درصد موضوع ماده ۱۴۳ نیز استفاده کند.
- ۵- مالیات مکسوره سود سهام دریافتی توسط شرکت های سرمایه پذیر به عنوان پیش پرداخت

مالیات شرکت تلقی نخواهد شد.

۶- هزینه‌های برگشتی به درآمدهای مشمول مالیات شرکت اضافه می‌شود و مالیات آن محاسبه خواهد شد.

۷- چون شرکت در بورس پذیرفته شده ۱۰ درصد مالیات شرکت بخشوده می‌شود یا به تعبیری دیگر نرخ مالیات بر درآمد شرکت ۲۲/۵ درصد خواهد بود.

۸- هزینه طرح توسعه و تکمیل تقسیم بر کل سود ابرازی شده حاصل در مجموع درآمدهای مشمول مالیات ضرب تا سهم هزینه سرمایه‌گذاری مشمول معافیت ماده (۱۳۸) بدست آید.

شرکت محاسبه مالیات سال مالی منتهی به ۱۳۸۱/۱۲/۲۹

شرکت تولیدی صنعتی دوانیان (سهامی عام)

مبلغ به ریال	شرح
۱۶,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰	سود ابرازی مندرج در اظهارنامه مالیاتی (مصوب مجمع) کسر می‌شود درآمدهای معاف: ۱- درآمد حاصل از صادرات (ماده ۱۴۱ ق.م.م) ۲- درآمد حاصل از سرمایه‌گذاریها ۳- سود حاصل از سپرده بانکی (ماده ۱۴۵ ق.م.م) ۴- درآمد حاصل از فروش سهام در بورس (ماده ۱۴۳ ق.م.م) ۵- درآمد ناشی از فروش املاک (ماده ۵۹ ق.م.م) ۶- درآمد فعالیت‌های کشاورزی (ماده ۸۱ ق.م.م)
۷,۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰	سود مشمول مالیات اضافه (کسر می‌شود):
۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۷- سایر موارد مؤثر درآمد مشمول مالیات (برگشت هزینه‌ها)
۸,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰	سود مشمول مالیات
$۶,۱۲۵,۰۰۰,۰۰۰ \times ۲۲/۵ = ۱,۳۷۸,۱۲۵,۰۰۰$	مالیات = ۲۲/۵ درصد
$۱,۸۷۵,۰۰۰,۰۰۰ \times ۲۲/۵ \times ۵۰ = ۲۱,۹۳۷,۵۰۰$	۵۰٪ مالیات سود معادل هزینه‌های اجرایی طرح توسعه
۱,۵۸۹,۰۶۲,۵۰۰ (۱۷۸,۱۲۵,۰۰۰)	کل مالیات شرکت کسر می‌شود: پیش پرداخت مالیات اجاره
۱,۴۱۰,۹۳۷,۵۰۰	بدهی مالیات شرکت

مسئله نمونه:

سود مشمول مالیات شرکت روزبه در سنوات ۸۷-۱۳۸۴ و هزینه طرح توسعه و تکمیل آن در جدول ذیل ارائه شده است. با فرض دارا بودن مجوز طرح توسعه و قبول سود مشمول مالیات توسط اداره امور مالیاتی مطلوبست معافیت مالیاتی این طرح طی دوره ۸۷-۱۳۸۴ در

صورتی که زیان سال ۸۶ مورد تأیید اداره امور مالیاتی واقع شده باشد.

ارقام: میلیارد ریال

شرح	۸۴	۸۵	۸۶	۸۷
سود مشمول مالیات	۲,۵۰۰	۳,۰۰۰	(۵۰۰)	۱۱,۰۰۰
طرح سرمایه‌گذاری توسعه و تکمیل	۹,۵۰۰	۴,۰۰۰	۱,۵۰۰	۵۰۰

حل: بااستناد مفاد ماده ۱۳۸ ق.م.م، شرکت روزبه می‌تواند آن قسمت از سود مشمول مالیات سنوات ۸۷-۱۳۸۳ را که معادل طرح‌های انجام شده باشد از ۵۰٪ مالیات معاف و به نقدینگی درون شرکت بیافزاید. در چنین حالتی جدول ذیل چگونگی استفاده از این معافیت را نمایش می‌دهد.

شرح	۸۴	۸۵	۸۶	۸۷
سود مشمول مالیات	۲,۵۰۰	۳,۰۰۰	(۵۰۰)	۱۱,۰۰۰
طرح سرمایه‌گذاری توسعه و تکمیل	۹,۵۰۰	۴,۰۰۰	۱,۵۰۰	۵۰۰
مالیات سود قبل از اجرای طرح	۶۲۵	۷۵۰	—	۲۶۲۵
مالیات سود با اجرای طرح	۳۱۲,۵	۳۷۵	—	۱۳۷,۵

توضیحات

- در سال ۸۴ چون هزینه استفاده شده طرح توسعه بیشتر از سود سال می‌باشد لذا فقط معادل ۵۰ درصد مالیات سود قابل معافیت است. $(۲۵۰۰ \times ۰.۲۵ \times ۰.۵۰ = ۳۱۲/۵)$
- در سال ۸۵ از یکطرف ۷۰۰۰ میلیارد ریال از هزینه‌های سرمایه‌گذاری سال ۸۴ باقیمانده و از طرف دیگر در سال ۸۵ نیز ۴۰۰۰ میلیارد ریال مجدداً هزینه سرمایه‌گذاری صورت گرفته لذا در این سال نیز حداکثر معادل ۵۰٪ مالیات سود قابل معافیت است. $(۳,۰۰۰ \times ۰.۲۵ \times ۰.۵۰)$
- در سال ۸۶ چون شرکت زیان داشته لذا هیچگونه معافیت مالیاتی متصور نمی‌باشد.
- در سال ۸۷ از یکطرف مجموعاً ۹۵۰۰ میلیارد ریال از هزینه طرح‌های انجام شده از معافیت سود سه سال قبل استفاده نکرده که با هزینه سرمایه‌های سال ۸۷ روی هم ۱۰,۰۰۰ میلیارد ریال می‌گردد و از طرف دیگر شرکت در سال ۱۳۸۶ دارای ۵۰۰ میلیون ریال زیان تأیید شده بوده که می‌تواند کل زیان را از سود عملکرد سال ۱۳۸۷ یکبار کسر نموده و سپس طرح سرمایه‌گذاری را از سود مربوطه مورد معافیت قرار دهد.

$$۱۱,۰۰۰ - ۵۰۰ = ۱۰,۵۰۰$$

سود مشمول مالیات

$$(۱۰,۰۰۰ \times ۰.۲۵ \times ۰.۵۰) + (۵۰۰ \times ۰.۲۵) = ۱,۳۷۵$$

مالیات سود با اجرای طرح

مثال نمونه

مجمع عمومی فوق‌العاده شرکت تولیدی شن‌زار (سهامی عام) در تاریخ ۱۳۸۱/۷/۱، افزایش سرمایه شرکت را معادل ۴۰ میلیارد ریال از طریق آورده نقدی سهامداران ظرف مدت ۴ سال مورد تصویب قرار داد. سرمایه شرکت طی چهار مرحله تأمین و آگهی افزایش سرمایه نیز

منتشر شده است. سود مشمول مالیات شرکت و مراحل افزایش سرمایه در جدول ذیل نمایش داده شده است.

شرح	۸۲	۸۳	۸۴	۸۵
افزایش سرمایه	۱۰,۰۰۰	۵,۰۰۰	۱۵,۰۰۰	۱۰,۰۰۰
سود مشمول مالیات	۷,۰۰۰	۱۱,۰۰۰	۱۲,۰۰۰	۱۹,۰۰۰
مالیات	معاف	معاف	معاف	۱,۵۰۰

توضیحات

۱- در سال ۱۳۸۲ چون مبلغ افزایش سرمایه بیشتر از سود مشمول مالیات است شرکت معاف از مالیات می‌باشد.

۲- در سال ۱۳۸۳ علاوه بر مبلغ ۵,۰۰۰ میلیون ریال افزایش سرمایه سال مذکور، معادل ۳,۰۰۰ میلیون ریال از افزایش سرمایه سال ۱۳۸۲ نیز قابل کسر از سود مشمول مالیات می‌باشد.

$$(10,000 - 7,000) + 5,000 = 8,000$$

$$(11,000 - 8,000) \times 25\% = 750$$

۳- در سال ۱۳۸۴ چون مبلغ افزایش سرمایه بیشتر از سود مشمول مالیات می‌باشد، شرکت مشمول مالیات نمی‌گردد.

۴- در سال ۱۳۸۵ علاوه بر مبلغ ده هزار میلیون ریال افزایش سرمایه سال مذکور مبلغ ۳,۰۰۰ میلیون ریال از افزایش سرمایه سال ۸۴ نیز قابل کسر از سود مشمول مالیات می‌باشد.

$$10,000 + 3,000 = 13,000$$

$$(19,000 - 13,000) \times 25\% = 1,500$$

رهنمودهای مالیاتی ماده (۱۳۸)

۱- معافیت موضوع ماده ۱۳۸ صرفاً شامل شرکت‌های غیردولتی می‌باشد.

۲- جهت استفاده از این معافیت، شرکت‌ها باید قبل از شروع به اجرای طرح، گزارش توجیهی فنی، اقتصادی مربوط را تسلیم وزارت ذی‌ربط نموده و مجوز یا موافقت آن را اخذ و به اداره امور مالیاتی جهت اخذ گواهی معافیت ارائه نمایند.

۳- ارقام هزینه طرح توجیهی فنی، اقتصادی و مالی باید به تفکیک مشخص بوده ضمن آنکه هزینه‌های انجام شده باید در حساب هزینه سرمایه‌ای خاص ثبت شوند. بدین منظور چنانچه شرکتی دارای طرح‌های مختلف با مجوزهای متفاوت بوده برای هر طرح باید حساب جداگانه‌ای به شرح فوق دارا باشد.

۴- چنانچه طی دوره اجرای طرح، برخی سرفصل هزینه‌های طرح کمتر یا بیشتر از ارقام مندرج در طرح توجیهی بابت همان سرفصل گردد اما در مجموع رقم کل سرمایه‌گذاری تغییری نکند این جابجایی هزینه‌ها در قالب کلی طرح پذیرفته می‌شود و از معافیت موضوع این ماده برخوردار خواهد بود.

۵- برای هر طرح سرمایه‌گذاری حداکثر چهارسال می‌توان از معافیت موضوع این ماده استفاده کرد بدین معنی که این چهارسال شامل سال اول اجرای طرح توسعه، بازسازی و نوسازی یا تکمیل یا ایجاد واحدهای جدید و حداکثر سه سال پس از آن خواهد بود.

۶- شرکت‌هایی که با استناد ماده (۱۳۸) قانون مالیات‌های منسوب مورخ ۶۶/۱۲/۳ و اصلاحیه مورخ ۱۳۷۱/۲/۷ آن تا پایان سال ۱۳۸۰ اقدام به اعمال اندوخته طرح توسعه، تکمیل یا ایجاد واحد جدید نموده‌اند، می‌توانند در صورت باقی ماندن بخشی از مهلت مذکور، تا پایان مهلت مندرج در ماده (۱۳۸) سابق کماکان نسبت به اعمال اندوخته مذکور اقدام نموده و از معافیت قبلی برخوردار شوند. بدیهی است در صورت عدم اجراء یا توقف طرح نیز جرایم طبق مفاد ماده (۱۳۸) قبلی تعلق خواهد گرفت.

۷- مفاد این بخشنامه مانع از آن نخواهد شد که چنانچه مجامع عمومی شرکتها رأساً بخواهند بدون لحاظ شرایط مقرر در ماده (۱۳۸) بخشی از سود پس از کسر مالیات را بابت هر اندوخته‌ای کنار گذارند. در این گونه موارد به دلیل اختصاص مالیات مقطوع به سود شرکتها، به این گونه اندوخته‌ها، مالیات دیگری تعلق نمی‌گیرد.

مثال جامع ذیل نحوه محاسبه و اعمال اندوخته‌های موضوع ماده ۱۳۸ را نمایش می‌دهد
 ۷/۱- شرکت تولیدی داروسازی اکسیر از سال ۱۳۷۸ با اخذ مجوز از وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی و وزارت صنایع و با لحاظ مقررات ماده (۱۳۸) سابق طرح توسعه کارخانه خود را در دستور کار قرار داده است. براساس گزارش توجیهی طرح توسعه که مجوز مربوطه آن نیز صادر شده هزینه اجرای طرح با استناد گزارش توجیهی مورد قبول وزارت صنایع و معادن طی سنوات ۸۲-۱۳۷۸ به شرح ذیل است:

مبالغ : میلیون ریال

جدول شماره (۱)

شرح	۷۸	۷۹	۸۰	۸۱	۸۲
طرح توسعه تولیدات کارخانه	۱,۰۰۰	۷۰۰	۶۰۰	۱۲۰۰	۶۰۰

۷/۲- شرکت در سال ۱۳۸۱ طرح توجیهی تکمیل تولیدات خود را تسلیم وزارت ذی‌ربط نموده و مجوز آنرا نیز اخذ کرده است. اجرای هر دو طرح منسوب مجامع عمومی شرکت بوده و سود عملکرد سنوات ۸۴-۱۳۷۸ شرکت و هزینه تکمیل آن به شرح جدول ذیل است:

مبالغ : میلیون ریال

جدول شماره (۲)

شرح	۷۸	۷۹	۸۰	۸۱	۸۲	۸۳	۸۴
سود مشمول مالیات	۲,۰۰۰	۱,۴۰۰	۹۰۰	۲,۵۰۰	۱,۵۰۰	۱,۵۰۰	۱,۹۰۰
اندوخته طرح و توسعه ماده ۱۳۸- سابق	۱,۰۰۰	۷۰۰	۶۰۰	۱,۲۰۰	۶۰۰	—	—
طرح سرمایه‌گذاری ماده ۱۳۸ جدید	—	—	—	۱,۰۰۰	۲,۰۰۰	۹۰۰	—
تاریخ مجمع عمومی	۷۹/۴/۲۵	۸۰/۴/۲۵	۸۱/۴/۲۵	۸۲/۴/۲۵	۸۳/۴/۲۵	۸۴/۴/۲۵	۸۵/۴/۲۵
مالیات	نرخ ۱۳۱ سابق	نرخ ۱۳۱ سابق	۷۵	۲۰۰	۱۱۳	۱۸۸	۴۱۳

$(300 \times \%25) = 75$	مالیات سال ۱۳۸۰
$(1000 \times \%50 \times \%25) + (300 \times \%25) = 200$	مالیات سال ۱۳۸۱
$(900 \times \%50 \times \%25) = 113$	مالیات سال ۱۳۸۲
$(1500 \times \%50 \times \%25) = 188$	مالیات سال ۱۳۸۳
$(500 \times \%50 \times \%25) + (1400 \times \%25) = 413$	مالیات سال ۱۳۸۴

۷/۳- چنانچه شرکت نتواند طرح توسعه را در مدت مقرر در ماده ۱۳۸ به بهره‌برداری رساند و مجموع هزینه‌های انجام شده در ارتباط با طرح توسعه طی سنوات ۸۲-۱۳۷۸ معادل ۳۲۵۰ میلیون ریال باشد، چون هزینه‌های انجام شده بیش از ۷۹ درصد اندوخته احتسابی مربوطه بوده لذا مازاد اندوخته بر هزینه انجام شده به شرح زیر مشمول مالیات به نرخ ۱۳۱ سابق می‌گردد.

$$4100 - 3250 = 850$$

در سال ۱۳۷۸ اولین سال احتساب اندوخته $\xrightarrow{\text{نرخ ماده ۱۳۱}}$ ۸۵۰

۷/۴- چنانچه هزینه‌های انجام شده بابت طرح توسعه در حسابهای شرکت معادل ۲،۵۰۰ میلیون ریال بوده باشد، چون این رقم معادل ۶۰/۹ درصد اندوخته‌های احتسابی (۴،۱۰۰ میلیون ریال) می‌باشد، کل اندوخته احتسابی مشمول نرخ مالیاتی سال ذخیره باضافه ۲۰ درصد جریمه از تاریخ مطالبه (تاریخ ابلاغ برگ تشخیص) می‌باشد. یعنی کلیه اندوخته‌های احتسابی از سال ۱۳۷۸ بمأخذ تاریخ ابلاغ برگ تشخیص مشمول مالیات و جریمه ۲۰ درصد می‌شوند.

$(1,000 \xrightarrow{\text{نرخ ماده ۱۳۱}}) + (1,000 \times \%20) =$	مالیات و جریمه سال ۱۳۷۸
$(700 \xrightarrow{\text{نرخ ماده ۱۳۱}}) + (700 \times \%20) =$	مالیات و جریمه سال ۱۳۷۹
$(600 \xrightarrow{\text{نرخ ماده ۱۳۱}}) + (600 \times \%20) =$	مالیات و جریمه سال ۱۳۸۰
$(1,200 \xrightarrow{\text{نرخ ماده ۱۳۱}}) + (1,200 \times \%20) =$	مالیات و جریمه سال ۱۳۸۱
$(600 \xrightarrow{\text{نرخ ماده ۱۳۱}}) + (600 \times \%20) =$	مالیات و جریمه سال ۱۳۸۲

۷/۵- چنانچه طرح‌های سرمایه‌گذاری مورد عمل از سال ۱۳۸۱ در سال ۱۳۸۵ به بهره‌برداری نرسد یا طرح در ۱۳۸۵/۵/۲۴ تعطیل و یا منتقل گردد، مالیات و جرائم مربوطه به شرح ذیل همزمان با رسیدگی عملکرد سال ۱۳۸۵ توسط حسابداران رسمی یا اداره امور مالیاتی محاسبه و مورد مطالبه قرار خواهد گرفت.

$(1000 \times \%25 \times \%50) \times (3 \times 12 \times \%2/5) = 112/5$	مالیات مورد مطالبه سال ۸۱
$(600 \times \%25 \times \%50) \times (3 \times 12 \times \%2/5) = 67/5$	مالیات مورد مطالبه سال ۸۲
$(1500 \times \%25 \times \%50) \times (1 \times 12 \times \%2/5) = 56/25$	مالیات مورد مطالبه سال ۸۳

توضیحات حل مسئله

۱- در سالهای ۱۳۷۸ و ۱۳۷۹ و ۱۳۸۰ شرکت می‌تواند تا صددرصد سود خود را مصروف اندوخته طرح و توسعه موضوع ماده (۱۳۸) قانون قدیم نموده و از شمول مالیات معاف باشد.

- ۲- در سال ۱۳۸۱ شرکت می‌تواند صددرصد اندوخته طرح توسعه را از سود مشمول مالیات کسر و بابت طرح سرمایه‌گذاری صرفاً از معافیت ۵۰٪ باقیمانده سود می‌تواند استفاده نماید.
- ۳- در سال ۱۳۸۲ کل اندوخته طرح و توسعه (۶۰۰) ریال از سود مشمول مالیات کسر و سپس پنجاه درصد سود باقیمانده می‌تواند بابت طرح سرمایه‌گذاری از معافیت استفاده شود (چون مبلغ سرمایه‌گذاری بیش از باقیمانده سود است).
- ۴- در سال ۱۳۸۳ باقیمانده طرح سرمایه‌گذاری سال ۱۳۸۲ (معادل ۱۱۰ میلیون ریال) می‌تواند از معافیت مالیاتی سود سال استفاده نماید.
- ۵- در سال ۱۳۸۴ چون باقیمانده ارقام طرح که از معافیت مالیاتی استفاده نکرده ۵۰۰ میلیون ریال است، باید سود معادل این رقم از ۵۰٪ معافیت قانونی استفاده نماید و مابقی سود مشمول مالیات مربوطه می‌گردد.

مثال نمونه

شرکت پالایش نفت جی، زیان انباشته برای عملکرد دوره منتهی به ۱۳۸۶/۱۲/۲۹ خود را طبق اظهارنامه مالیاتی معادل ۵,۰۰۰ میلیارد ریال اعلام داشته که حسابدار رسمی این شرکت پس از انجام حسابرسی مالی و حسابرسی مالیاتی معادل ۳,۰۰۰ میلیارد ریال آن را مورد پذیرش قرار داده است. اگر سود مشمول مالیات شرکت طبق گزارش مالیاتی حسابدار رسمی برای دوره منتهی به ۱۳۸۷/۱۲/۲۹ به شرح ذیل باشد، مطلوب‌ست محاسبه مالیات عملکرد سال ۱۳۸۷ شرکت مذکور.

میلیارد ریال

۸۰	- سود حاصل از فعالیت‌های تولیدی معارف
۱۰	- سود حاصل از فروش اوراق مشارکت
۲۵	- سود حاصل از سرمایه‌گذاری در سایر شرکت‌ها
۲,۰۰۰	- سود حاصل از فعالیت‌های صنعتی مشمول مالیات
۲,۰۰۰	- درآمد اجاره املاک
$۲,۰۰۰ + ۲,۰۰۰ = ۴,۰۰۰$	درآمد مشمول مالیات
$۴,۰۰۰ - ۳,۰۰۰ = ۱,۰۰۰$	درآمد مشمول مالیات پس از کسر زیان ابرازی تأییدشده
$۱,۰۰۰ \times ۰.۰۳ = ۳$	عوارض اتاق بازرگانی
$۱,۰۰۰ - ۳ = ۹۹۷$	
$۹۹۷ \times ۰.۲۵ = ۲۴۹.۲۵$	مالیات

رهنمودهای مالیاتی ماده (۱۴۳)

به منظور روشن تر کردن مفاد اصلاحیه مورخ ۸۰/۱۱/۲۷ در ارتباط با ماده ۱۴۳ موارد ذیل را یادآوری می نماید:

۱- باستناد ماده ۲۷۳ الحاقی مصوب ۸۰/۱۱/۲۷ مالیات اشخاص حقوقی که سال مالی آنها از اول فروردین ماه ۱۳۸۰ به بعد می باشد از لحاظ ترتیب رسیدگی و نرخ مالیاتی تابع مقررات اصلاحی یادشده خواهند بود. بدین معنی که حتی چنانچه شروع سال مالی شرکتی در داخل سال ۱۳۸۰ و بخش پایانی آن در سال ۱۳۸۱ باشد نیز مشمول این معافیت خواهد بود.

۲- براساس مفاد ماده ۱۴۳ اصلاحی ده درصد مالیات شرکت هایی که سهام آنها در بورس پذیرفته شده اند بخشوده می شود بدین معنی که نرخ مالیات این قبیل شرکت ها با اعمال معافیت یادشده به ۲۲/۵ درصد کاهش می یابد و این بخشودگی برای عملکرد سال ۱۳۸۰ به بعد به شرط آنکه کلیه نقل و انتقالات سهام این گونه شرکت ها از سال پذیرش تا سالی که از فهرست نرخ ها در تابلو بورس حذف نشده اند، از طریق کارگزاران بورس انجام شود، مجری است.

این بخشودگی برای مالیات تمام دوره یا سال مالی، که طی آن، پذیرش سهام در بورس انجام شود تسری دارد و به تمام دوره یا سال مالی که طی آن سهام از فهرست نرخ ها در بورس حذف شود، تعلق نخواهد گرفت.

توضیح: چنانچه سهام شرکتی در تاریخ ۸۰/۱۲/۲۲ در بورس پذیرفته شود و در تاریخ ۸۲/۱۲/۲۵ نیز از فهرست نرخ ها حذف شود معافیت موضوع بند (۲) ماده ۱۴۳ اصلاحی به عملکرد سال ۱۳۸۰ تعلق می گیرد و کل دوره یا سال مالی ۱۳۸۲ از این معافیت بهره مند نخواهد شد.

۳- با توجه به اینکه نرخ ۱۰٪ مالیات شرکت موضوع بند «د» قانون مالیات های مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ به موجب اصلاحیه مصوب ۸۰/۱۱/۲۷ ۱۳۸۰ حذف گردیده بنابراین معافیت موضوع ۱۴۳ (قبل از اصلاحیه اخیر) در مورد شرکت هایی که سهام آنها طبق قانون مربوط از طرف هیأت پذیرش برای معامله در بورس قبول می شود، در عملکرد سال ۱۳۸۰ قابل اعمال نخواهد بود.

۴- در صورتی که شرکت های پذیرفته شده در بورس، سهام منتشره جدید برای افزایش سرمایه خود به قیمتی بیش از قیمت اسمی به فروش رسانند و تفاوت به وجود آمده را به حساب اندوخته صرف سهام منتقل سازنده، مکلفند نیم درصد مبلغ اندوخته را حداکثر ظرف سی روز از تاریخ ثبت افزایش سرمایه فوق در اداره ثبت شرکت ها به حساب سازمان امور مالیاتی کشور واریز کنند. در این مورد باید توجه داشت:

۴/۱- اندوخته صرف سهام از طریق سلب تمام یا بخشی از حق تقدم سهامداران موجود و عرضه و پذیره نویسی سهام جدید ناشی از افزایش سرمایه ایجاد می گردد. با این ترتیب، هیچگونه مالیاتی تعلق نمی گیرد، مالیات مقطوع نیم درصدی موضوع تبصره ۳ ماده ۱۴۳، نسبت

به مبلغ صرف سهام، که عبارت از مازاد بهای فروش سهام جدید نسبت به بهای اسمی بوده، محاسبه و پرداخت می‌گردد.

۴/۲- به دلیل آنکه در جریان افزایش سرمایه، چه از طریق واگذاری حق تقدم توسط تمام یا برخی از سهامداران به خریداران حق تقدم (سهامداران جدید) و، چه از طریق عرضه سهامی که حق تقدم آن از سهامداران سلب شده، در شرایط وجود اضافه ارزش و به ترتیب تبصره ۱ و تبصره ۳ ماده ۱۴۳، مالیات مقطوع نیم‌درصدی به اضافه ارزش تعلق می‌گیرد، بدیهی است که در وضعیت اجرای افزایش سرمایه بشرح بند ۴/۱ فوق، که منجر به ایجاد اندوخته صرف سهام و انعکاس آن در دفاتر و حسابهای شرکت می‌شود صرف سهام مزبور صرفاً مشمول مالیات مقطوع نیم‌درصدی موضوع تبصره ۳ فوق بوده و مشمول مالیات دیگری از جمله مالیات موضوع تبصره یک ماده ۱۴۳ نمی‌باشد.

۵- در شرایطی که شرکت‌های خارج از بورس، برای افزایش سرمایه خود، نسبت به عرضه و پذیره‌نویسی سهام جدید، که حق تقدم آن از سهامداران سلب شده، اقدام و سهام جدید را به قیمتی بیش از بهای اسمی به فروش برسانند، مازاد بهای فروش نسبت به بهای اسمی، که همان اندوخته صرف سهام بوده، جزوارقام درآمدهای سال یا دوره مالی که صرف سهام تحقق می‌یابد، احتساب خواهد شد.

۶- به دلیل مقطوع بودن مالیات نیم درصدی صرف سهام شرکت‌های پذیرفته شده در بورس و صراحت تبصره ۳ ماده ۱۴۳ مبنی بر اینکه به درآمد مذکور مالیات دیگری تعلق نمی‌گیرد، و مفاد ماده ۵۵ و تبصره ۴ آن اندوخته صرف سهام که حسب مورد و به شرح بندهای فوق مشمول مالیات نیم درصدی مقطوع یا جز درآمدهای شرکت لحاظ شده، در هنگام انتقال به سرمایه یا سود و زیان یا تقسیم، مشمول مالیات دیگری نخواهد بود.

۷- مالیات مقطوع ۴ درصدی موضوع تبصره ۲ ماده ۱۴۳، فقط مربوط به نقل و انتقال سهام و سهم‌الشرکه و حق تقدم سهام و سهم‌الشرکه‌ای است که از ۱۳۸۱/۱/۱ به بعد مورد معامله قرار می‌گیرد. این نرخ به معاملات اشخاص، اعم از معاملات اشخاص حقیقی یا حقوقی که قبل از تاریخ ۱۳۸۱/۱/۱ صورت گرفته تسری نمی‌یابد.

مسئله نمونه:

شرکت روناک (سهامی خاص) تولیدکننده کفش می‌باشد. شرکت روناک اظهارنامه مالیاتی دوره عملکرد منتهی به ۸۱/۱۲/۲۹ خود را در موعد مقرر با ابراز ۷۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال زیان تسلیم اداره امور مالیاتی نموده است. سرمایه ثبت شده شرکت یک میلیارد ریال منقسم به یک میلیون سهم با نام هزارریالی است.

اداره امور مالیاتی مربوطه پس از رسیدگی به دفاتر قانونی و اسناد حسابداری به علت بستانکار شدن حساب‌های بانکی در چند نوبت و عدم کاربرد صورتحساب فروش مطابق نمونه وزارت امور اقتصادی و دارایی و فقدان کد اقتصادی تقاضای علی‌الرأس شرکت را

نموده که در اجرای بند (۳) ماده ۹۷ قانون مالیات‌ها هیأت سه نفره موضوع بند (۳) ماده ۹۷ تقاضای علی‌الرأس شرکت را تأیید نموده است. مطلوب است محاسبه مالیات شرکت مزبور در صورتی که ضریب علی‌الرأس فروش کفش و فروش مواد اولیه به ترتیب معادل ۱۰ و ۵ درصد باشد.

ارقام ذیل از صورت‌های مالی و اظهارنامه شرکت استخراج شده است:

۱۱,۹۹۵,۴۰۸,۱۵۵	فروش کفش‌های درجه یک
۱,۰۷۲,۴۳۲,۲۶۱	فروش کفش‌های درجه دو
۲۳,۹۰۵,۴۷۶	فروش کفش‌های درجه متفرقه
(۳۰۰,۰۲۷,۸۹۲)	برگشت از فروش و تخفیفات
۱۲,۷۹۱,۷۱۸,۰۰۰	فروش خالص ابرازی

سود حاصل از فروش دو دستگاه وسیله نقلیه (پس از کسر استهلاک انباشته)

۱۵,۰۰۰,۰۰۰

۲۵,۰۰۰,۰۰۰

۱,۵۵۰,۰۰۰,۰۰۰

۹۳,۰۰۰,۰۰۰

سود حاصل از فروش ضایعات

فروش مواد اولیه

سود حاصل از فروش مواد اولیه

ترکیب سهامداران شرکت عبارتند از:

۶۰۰,۰۰۰ سهم

۳۰۰,۰۰۰ سهم

۱۰۰,۰۰۰ سهم

- شرکت سرمایه‌گذاری صنعت (دولتی)

- شرکت سرمایه‌گذاری کوهپایه (خصوصی)

- سهامداران خصوصی (دویست نفر)

درآمد مشمول مالیات فروش کفش با اعمال ضریب علی‌الرأس ده درصد

$$۱۲,۷۹۱,۷۱۸,۰۰۰ \times ۱۰\% = ۱,۲۷۹,۱۷۱,۸۰۰$$

$$۱,۵۵۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۵\% = ۷۷,۵۰۰,۰۰۰$$

درآمد مشمول مالیات فروش مواد اولیه

چون درآمد مشمول مالیات فروش مواد اولیه به طریق علی‌الرأس کمتر از درآمد ابرازی

شرکت (۹۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال) می‌باشد همان رقم ابرازی شرکت پذیرفته می‌شود.

درآمد مشمول مالیات شرکت از طریق اعمال ضرایب علی‌الرأس و تشخیص اداره امور مالیاتی

$$۱,۲۷۹,۱۷۱,۸۰۰ + ۹۳,۰۰۰,۰۰۰ + ۱۵,۰۰۰,۰۰۰ + ۲۵,۰۰۰,۰۰۰ = ۱,۴۱۲,۱۷۱,۸۰۰$$

$$۱,۴۱۲,۱۷۱,۸۰۰ \times \frac{۳}{۱۰۰} = ۴,۲۳۶,۵۱۵$$

عوارض اتاق بازرگانی

$$۱,۴۱۲,۱۷۱,۸۰۰ - ۴,۲۳۶,۵۱۵ = ۱,۴۰۷,۹۳۵,۲۸۵$$

درآمد مشمول مالیات

$$۱,۴۰۷,۹۳۵,۲۸۵ \times ۲۵\% = ۳۵۱,۹۸۳,۸۲۱$$

مالیات شرکت

مثال نمونه: شرکت زعفران ایران مالیات عملکرد سه ساله ۸۳-۱۳۸۱ خود را در سال تسلیم

اظهارنامه بودن مراجعه به هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی پرداخت کرده است. اطلاعات ذیل در این ارتباط وجود دارد.

ارقام : میلیون ریال

شرح	۱۳۸۱	۱۳۸۲	۱۳۸۳
مبلغ مالیات	۴,۵۰۰	۶,۳۰۰	۵,۲۰۰
تاریخ پرداخت مالیات	۷۸/۳/۳۱	۷۹/۴/۲۰	۸۰/۳/۱۱
تاریخ ابلاغ برگ تشخیص	۸۲/۱۰/۳۰	۸۳/۹/۲۵	۸۴/۱۲/۱۱
مبلغ مالیات تشخیصی	۴,۷۰۰	۶,۳۰۰	۵,۹۰۰
تاریخ پرداخت مالیات تشخیصی	۸۲/۱۱/۲۰	۸۳/۱۱/۹	۸۴/۱۲/۱۹

مطلوبست محاسبه جایزه خوش حسابی موضوع ماده (۱۸۹) قانون مالیات‌های مستقیم
 مجموع مالیات سه سال $۴,۵۰۰ + ۶,۳۰۰ + ۵,۲۰۰ = ۱۶,۰۰۰$
 جایزه خوش حسابی $۱۶,۰۰۰ \times ۵\% = ۸۰۰$
 مثال نمونه: شرکت تولیدی پدیده جهت انجام طرح‌های سرمایه‌گذاری خود، گزارش توجیهی فنی و اقتصادی را در ارتباط با انجام سه طرح توسعه، بازسازی و تکمیل که مبالغ برآوردی آنها در جدول شماره یک منعکس است به وزارت صنایع ارائه و مجوز انجام طرح‌های مذکور را در ۸۱/۳/۱، ۸۴/۵/۱ و ۸۶/۷/۱ به دست آورده است. همچنین شرکت به استناد مصوبه مورخ مجمع عمومی فوق‌العاده سرمایه خود را از مبلغ ۹ میلیارد ریال به ۱۸ میلیارد ریال افزایش که مقرر گردیده مبلغ افزایش سرمایه طی مدت سه سال طبق جدول شماره (۲) تأمین و پرداخت شود. چنانچه سود (زیان) سنوات ۱۳۸۱-۱۳۹۰ طبق جدول شماره (۳) باشد مطلوبست محاسبه مالیات شرکت یادشده در سنوات ۱۳۸۱-۱۳۹۰. شرکت داروپخش در بورس پذیرفته شده است.

جدول شماره (۱) خلاصه بودجه طرح‌های سرمایه‌گذاری مبالغ: میلیون ریال

شرح	۱۳۸۱	۱۳۸۲	۱۳۸۳	۱۳۸۴	۱۳۸۵	۱۳۸۶	۱۳۸۷	۱۳۸۸
طرح توسعه	۱,۰۰۰	۵۸۰۰	۹,۰۰۰	۱۱,۰۰۰	—	—	—	—
طرح بازسازی	—	—	—	—	۹,۰۰۰	۱۱,۰۰۰	۳,۹۰۰	—
طرح تکمیل*	—	—	—	—	—	—	۱۳,۰۰۰	۱۵,۰۰۰

* طرح تکمیل طی مدت دو سال به اتمام خواهد رسید.

جدول شماره (۲) نحوه افزایش سرمایه شرکت طی سنوات ۳-۱۳۸۱ مبالغ: میلیون ریال

شرح	۱۳۸۳	۱۳۸۴	۱۳۸۵
افزایش سرمایه*	۱,۰۰۰	۳,۰۰۰	۵,۰۰۰

* توضیح اینکه نسبت سرمایه به بدهی شرکت طی سال افزایش سرمایه و سنوات مذکور بیش از سی درصد بوده است.

جدول شماره (۳) سود (زیان) سنوات ۹۰ - ۱۳۸۱ مبالغ: میلیون ریال

شرح	۱۳۸۱	۱۳۸۲	۱۳۸۳	۱۳۸۴	۱۳۸۵	۱۳۸۶	۱۳۸۷	۱۳۸۸	۱۳۸۹	۱۳۹۰
درآمد مشمول مالیات	۳,۰۰۰	۸,۰۰۰	۱۱,۰۰۰	۱۵,۰۰۰	۱۶,۰۰۰	۹,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	۱۶,۰۰۰	(۱۵,۰۰)	۲۵,۰۰
افزایش سرمایه	-	-	۱,۰۰۰	۳,۰۰۰	۵,۰۰۰	-	-	-	-	-
طرح توسعه	۱,۰۰۰	۵۸۰	۹,۰۰۰	۱۱,۰۰۰	-	-	-	-	-	-
طرح بازسازی	-	-	-	-	۹,۰۰۰	۱۱,۰۰	۳,۹۰۰	-	-	-
طرح تکمیل	-	-	-	-	-	-	۱۳,۰۰۰	۱۵,۰۰۰	-	-
مالیات	۵۶۲/۵	۱۱۴۷/۵	۱۲۳۷/۵	۱۴۶۲/۵	۱۴۶۲/۵	۱۰۱۲/۵	۲۳۷۳/۷۵	۱۹۱۲/۵	-	۲۲۵

حل مسئله:

$$(۳,۰۰۰ - ۱,۰۰۰) \times \frac{۲۲}{۵} + (۱,۰۰۰ \times \frac{۲۲}{۵} \times \frac{۵۰}{۱۰۰}) = ۵۶۲,۵ \quad \text{مالیات سال ۸۱}$$

$$(۸,۰۰۰ - ۵۸۰) \times \frac{۲۲}{۵} + ۵۸۰ \times \frac{۲۲}{۵} \times \frac{۵۰}{۱۰۰} = ۱۱۴۷,۵ \quad \text{مالیات سال ۸۲}$$

$$(۱۱,۰۰۰ = ۱,۰۰۰) = ۱۰,۰۰۰$$

$$۱۰,۰۰۰ \left\{ \begin{array}{l} ۹,۰۰۰ \times \frac{۲۲}{۵} \times \frac{۵۰}{۱۰۰} = ۱۰۱۲,۵ \\ ۱,۰۰۰ \times \frac{۲۲}{۵} = ۱۲۳۷,۵ \end{array} \right. \quad \text{مالیات سال ۸۳}$$

$$۱۲,۰۰۰ \left\{ \begin{array}{l} \text{معاف معادل افزایش سرمایه ۳,۰۰۰} \\ ۱۱,۰۰۰ \times \frac{۲۲}{۵} \times \frac{۵۰}{۱۰۰} = ۱۲۳۷,۵ \\ ۱,۰۰۰ \times \frac{۲۲}{۵} = ۲۲۵ \end{array} \right. \quad \text{مالیات سال ۸۴}$$

$$(۱۶,۰۰۰ - ۵,۰۰۰) = ۱۱,۰۰۰$$

$$(۱۱,۰۰۰ - ۹,۰۰۰) \times \frac{۲۲}{۵} + ۹,۰۰۰ \times \frac{۲۲}{۵} \times \frac{۵۰}{۱۰۰} = ۱۴۶۲,۵ \quad \text{مالیات سال ۸۵}$$

$$۹,۰۰۰ \times \frac{۲۲}{۵} \times \frac{۵۰}{۱۰۰} = ۱۰۱۲,۵ \quad \text{مالیات سال ۸۶}$$

$$[(۲,۰۰۰ + ۳,۹۰۰ + ۱۳,۰۰۰) \times \frac{۲۲}{۵}] + ۱۸,۹۰۰ \times \frac{۲۲}{۵} \times \frac{۵۰}{۱۰۰} = ۲۳۷۳,۷۵ \quad \text{سال ۸۷}$$

$$(۱۶,۰۰۰ - ۱۵,۰۰۰) \times \frac{۲۲}{۵} + (۱۵,۰۰۰ \times \frac{۲۲}{۵} \times \frac{۵۰}{۱۰۰}) = ۱۹۱۲,۵ \quad \text{سال ۸۸}$$

$$(۲۵۰۰ - ۱,۵۰۰) \times \frac{۲۲}{۵} = ۲۲۵ \quad \text{مالیات سال ۹۰}$$

مثال نمونه

شرکت داروبخش که در سی کیلومتری محدوده آبریز تهران قرار دارد و تعداد کارکنان آن ۹۰ نفر می باشد کلیه تأسیسات خود را به شهرک صنعتی رشت انتقال داده است. تاریخ بهره برداری در محل جدید طبق وزارت صنایع ۱۳۸۱/۳/۱ اعلام شده است. جدول ذیل درآمد مشمول مالیات شرکت طی سال مالیاتی ۱۳۸۱-۱۳۹۰ را نمایش می دهد. مالیات شرکت مذکور را

محاسبه کنید.

مبالغ : میلیون ریال

شرح	۱۳۸۱	۱۳۸۲	۱۳۸۳	۱۳۸۴	۱۳۸۵	۱۳۸۶	۱۳۸۷	۱۳۸۸	۱۳۸۹	۱۳۹۰
درآمد مشمول مالیات	۱۰,۰۰۰	۳,۰۰۰	۵,۰۰۰	(۲,۵۰۰)	۳,۰۰۰	۴,۰۰۰	(۵,۰۰۰)	۲۵,۰۰۰	۳,۰۰۰	۴,۰۰۰
مالیات	معاف	معاف	معاف	-	-	معاف	-	معاف	معاف	معاف

مثال نمونه

شرکت تولیدی فؤاد در سنوات ۴-۱۳۸۱ طبق جدول ذیل از معافیت مالیاتی موضوع ماده (۱۳۸) استفاده کرده است. شرکت پس از بهره‌برداری در ۲۰/۴/۸۶ براساس تصمیم مجمع عمومی فوق‌العاده منحل اعلام گردیده است. مالیات و جرایم مربوطه را محاسبه کنید.

مبالغ : میلیون ریال

شرح	۱۳۸۱	۱۳۸۲	۱۳۸۳	۱۳۸۴
سود مشمول مالیات	۴,۰۰۰	۶,۰۰۰	۵,۰۰۰	۹,۰۰۰
طرح سرمایه‌گذاری	۹,۰۰۰	۳,۰۰۰	۴,۰۰۰	۷,۰۰۰
معافیت مالیاتی استفاده‌شده	۵۰۰	۷۵۰	۶۲۵	۱,۰۰۰
تاریخ تعلق مالیات	۸۲/۴/۲۱	۸۳/۴/۲۵	۸۴/۳/۲۰	۸۵/۴/۲۰

$500 + (500 \times 4 \times 12 \times \%.2,5) = 1,100$	مالیات و جریمه سال ۸۱
$750 + (750 \times 3 \times 12 \times \%.2,5) = 1,425$	مالیات و جریمه سال ۸۲
$625 + (625 \times 2 \times 12 \times \%.2,5) = 1,000$	مالیات و جریمه سال ۸۳
$1,000 + (1,000 \times 1 \times 12 \times \%.2,5) = 1,300$	مالیات و جریمه سال ۸۴
$1,100 + 1,425 + 1,000 + 1,300 = 4,825$	کل مالیات و جرایم متعلقه

مثال نمونه

شرکت تولیدی سامان به منظور استفاده از قانون تنظیم بخشی از مقررات تسهیل نوسازی صنایع کشور در ۱۳۸۲/۷/۱۹ سرمایه خود را از مبلغ ده میلیارد ریال به پنجاه میلیارد ریال از محل آورده نقدی سهامداران طی یک دوره چهارساله افزایش داده است. در صورتی که نسبت سرمایه به بدهی طی دوره مذکور بیش از ۳۰ درصد باشد و سود مشمول مالیات شرکت طی سنوات ۸۶-۱۳۸۲ به شرح جدول ذیل باشد، مطلوبست محاسبه مالیات شرکت طی سنوات مذکور.

شرح	۱۳۸۲	۱۳۸۳	۱۳۸۴	۱۳۸۵	۱۳۸۶
سود مشمول مالیات	۵,۰۰۰	۸,۰۰۰	۶,۰۰۰	۱۱,۰۰۰	۲۰,۰۰۰
افزایش سرمایه نقدی انجام‌شده	۳,۰۰۰	۷,۰۰۰	۵,۰۰۰	۲۵,۰۰۰	-
سود مشتمل مالیات با اعمال تخفیف قانونی	۲,۰۰۰	۱,۰۰۰	۱,۰۰۰	-	۶,۰۰۰
مالیات	۵۰۰	۲۵۰	۲۵۰	-	۱۵۰۰

$(5,000 - 3,000) \times 25\% = 500$	مالیات سال ۱۳۸۲
$(8,000 - 7,000) \times 25\% = 250$	مالیات سال ۱۳۸۳
$(6,000 - 5,000) \times 25\% = 250$	مالیات سال ۱۳۸۴
$25,000 > 11,000$	
چون افزایش سرمایه در سال ۸۵ بیش از سود بوده لذا سود سال ۸۵ مشمول مالیات نمی‌گردد.	
$25,000 - 11,000 = 14,000$	مازاد افزایش سرمایه به سود سال ۸۵
$(20,000 - 14,000) \times 25\% = 1,500$	مالیات سال ۱۳۸۶

تمرینات فصل نهم:

- ۱- ترکیب سهام شرکت داروپخش به شرح ذیل می‌باشد:

۹ درصد شرکت سرمایه‌گذاری مردم ایران، ۴۰٪ متعلق به دو شرکت دولتی بطور مساوی، ۶٪ شرکت خصوصی فرزانه و ۴۵ درصد بطور متساوی بین یکصد نفر.
سود ابرازی شرکت برای دوره عملکرد و منتهی به ۸۷/۱۲/۲۹ عبارتند از:
سود فعالیت‌های تولیدی ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
سود فعالیت‌های کشاورزی ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
سود فعالیت‌های تجاری ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
درآمد اجاره املاک ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

درآمد فروش املاک که مانند دفتری آن ۵۰ میلیون ریال بوده و بهای فروش معادل ۵۰۰ میلیون ریال اما ارزش معاملاتی زمان فروش املاک مربوط ۸۰ میلیون ریال اعلام شده است. چنانچه به استناد مصوبات مجمع از کل سود شرکت ۲۰ درصد بابت اندوخته‌های قانونی و احتیاطی تخصیص یابد و مابقی سود تقسیم گردد مطلوب است محاسبه مالیات شرکت.
- ۲- ترکیب سهام شرکت روناک شامل ۶۰ درصد شرکت سرمایه‌گذاری خاطره و ۴۰ درصد دیگر متعلق به یک گروه ده نفری بخش خصوصی بطور متساوی، سایر اطلاعات مستخرجه از صورت‌های مالی دوره عملکرد منتهی به ۱۳۸۷/۱۲/۲۹ به شرح ذیل می‌باشد:

سود ابرازی یکصد میلیون ریال که به استناد مصوبات مجمع عمومی عادی سالیانه مورخ ۱۳۸۸/۳/۲۲ تصمیمات ذیل اتخاذ شده است:
۲۰ درصد سود ابرازی جهت اندوخته احتیاطی
۵ درصد سود ابرازی جهت اندوخته قانونی
۵۰ درصد سود ابرازی بابت طرح توسعه که مجوز آن از مراجع ذیصلاح در سال ۱۳۸۷ اخذ گردیده است.

۲۵ درصد سود تقسیم شده بین سهامداران
مطلوب است مالیات عملکرد شرکت و سهامداران.
- ۳- اطلاعات ذیل از صورت‌های مالی شرکت زعفران خراسان برای دوره عملکرد منتهی به ۸۷/۱۲/۲۹ استخراج شده است.
 ۱. زیان عملکرد سال ۱۳۸۷ معادل ۲۰۰ میلیون ریال که اداره امور مالیاتی مبلغ ۵۰ میلیون ریال از هزینه‌های سال ۱۳۸۷ را برگشت و باقیمانده را به عنوان زیان عملکرد پذیرفته است.

۲. سود ابرازی شرکت در سال ۸۷ معادل ۳۰۰ میلیون ریال و فعالیت‌های شرکت تولیدی است.

۳. در صورتی که صددرصد سهام شرکت زعفران خراسان متعلق به یک شرکت سرمایه-گذاری "خصوصی" باشد مطلوب است محاسبه مالیات عملکرد شرکت زعفران خراسان.

۴. نصف سرمایه یک شرکت با مسئولیت محدود که تعداد شرکاء آن ده نفر می‌باشد بطور مساوی بین دو نفر و مابقی بطور مساوی به ۸ نفر دیگر اختصاص یافته است. چنانچه سود ابرازی شرکت برای دوره عملکرد منتهی به ۸۷/۱۲/۲۹ معادل ۷۰۰ میلیون ریال باشد و به استناد مصوبه مجمع عمومی عادی سالیانه مقرر باشد کل سود پس از کسر مالیات شرکت تقسیم گردد، مالیات عملکرد شرکت را محاسبه نمایید.

۵. سرمایه یک شرکت سهامی متشکل از ۲۰ درصد سهام بی‌نام و ۸۰ درصد سهام با نام می‌باشد. ترکیب سهام با نام شامل ۲۰ درصد شرکت آینده‌نگر، ۲۵ درصد آقای طباطبایی و مابقی بطور متساوی به یکصد نفر تعلق دارد. عملکرد سال ۱۳۸۷ شرکت مزبور دارای درآمدهای ذیل بوده است:

۶۰۰,۰۰۰,۰۰۰	سود حاصل از فعالیت تولیدی (غیرمعاف)
۱۵۰,۰۰۰,۰۰۰	سود دریافتی بابت سپرده‌گذاری در مؤسسه اعتباری توسعه
۳۵۰,۰۰۰,۰۰۰	سود حاصل از فعالیت تولیدی (معاف)
۸۰,۰۰۰,۰۰۰	اجاره دریافتی از یک شرکت دولتی
۳۰۰,۰۰۰,۰۰۰	دریافتی بابت قرارداد پیمانکاری دست اول منعقدشده در سال ۱۳۸۱
۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰	دریافتی بابت قرارداد پیمانکاری دست دوم منعقدشده در تاریخ ۱۳۸۱/۲/۹
۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰	سود حاصل از فعالیت کشاورزی

در صورتیکه اداره امور مالیاتی با برگشت مبلغ ۲۷۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال از هزینه‌های فعالیت تولیدی (معاف)، دفاتر شرکت و سود ابرازی آن را پذیرفته باشد، مالیات متعلقه شرکت برای دوره عملکرد منتهی به ۸۷/۱۲/۲۹ را محاسبه کنید.

۶. ۴۴ درصد سرمایه شرکت ساختمان و نصب صنایع پتروشیمی متعلق به شرکت پیدک (خصوصی) و ۶۰ درصد مابقی متعلق به یک شرکت سرمایه‌گذاری دولتی می‌باشد. در صورتی که سود ابرازی سال ۱۳۸۷ شرکت مزبور عبارتند از:

۸,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	سود فعالیت تولیدی
۳,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	سود فعالیت‌های کشاورزی
۲,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	سود سپرده‌های بانکی

مطلوب است مالیات عملکرد شرکت.

۷. شرکت پتروشیمی امیر اظهارنامه مالیاتی خود را در موعد مقرر بابت عملکرد سال ۱۳۸۷ تسلیم حوزه مالیاتی نموده است. درآمدهای مشمول مالیات شرکت عبارتند از:

- ۱- درآمد حاصل از فروش محصولات در داخل کشور (۶۰ میلیارد)
- ۲- درآمد حاصل از صادرات کالا (۲۰ میلیارد ریال)
- ۳- درآمد حاصل از صادرات خدمات فنی و مهندسی (۱۵ میلیارد ریال)
- ۴- درآمد حاصل از سود اوراق قرضه ایرانی در خارج از کشور (۴ میلیارد ریال)
- ۵- درآمد حاصل از فروش املاک و مستغلات (۷ میلیارد ریال)

- ۶- درآمد حاصل از فروش سهام (۴ میلیارد ریال)
- ۷- سود اوراق مشارکت (۲ میلیارد ریال)
- ۸- درآمد حاصل از سود سپرده ارزی بانک سپه لندن (۴ میلیارد ریال)
- ۹- درآمد حاصل از سپرده بانکی زوریخ (۲ میلیارد ریال)
- ۱۰- درآمد حاصل از اجاره املاک (۱ میلیارد ریال)
- که کسورات مالیاتی آن ۲۵۰ میلیون ریال بوده است. چنانچه این شرکت در تاریخ ۱۳۸۷/۱۲/۲۶ در سازمان بورس تهران پذیرفته شده باشد، مطلوب است محاسبه مالیات شرکت، لازم به یادآوری است که ۴۹ درصد سهام شرکت، دولتی و ۵۱ درصد آن متعلق به بخش خصوصی می باشد.
۸. شرکت تولیدی آینده سازان اظهارنامه عملکرد سال ۱۳۸۷ خود را در موعد مقرر تسلیم اداره امور مالیاتی مربوطه نموده است. براساس گواهی صادره مورخ ۸۷/۲/۱ سازمان بورس، این شرکت مشمول استفاده از بخشودگی ده درصد موضوع ماده ۱۴۳ می باشد. درآمدهای مشمول مالیات شرکت عبارتند از:
- ۱- درآمد حاصل از فروش اوراق مشارکت (۲ میلیارد ریال)
- ۲- سود اوراق مشارکت (۸۰۰ میلیون ریال)
- ۳- درآمد حاصل از فروش اوراق قرضه دولتی (۸ میلیارد ریال)
- ۴- سود حاصل از اوراق قرضه دولتی (۱ میلیارد ریال)
- ۵- درآمد حاصل از فعالیت کشاورزی (۱ میلیارد ریال)
- ۶- درآمد حاصل از سود سپرده های بانکی در یک بانک ایرانی (۳ میلیارد ریال)
- ۷- سود سپرده ارزی در بانک ملی شعبه لندن (۱ میلیارد ریال)
- ۸- سود سپرده ارزی در یک بانک خارجی (۲ میلیارد ریال)
- ۹- درآمد حاصل از فروش املاک و مستغلات (۳ میلیارد ریال)
- ۱۰- درآمد حاصل از اجاره املاک (۲ میلیارد ریال) که مبلغ ۳۷۵ میلیون ریال مالیات مکسوره از این بابت در حسابها ثبت می باشد.
- ۱۱- درآمد حاصل از فروش سهام در بورس (۳ میلیارد ریال)
- ۱۲- درآمد حاصل از فروش سهام در خارج بورس (۲ میلیارد ریال)
- ۱۳- سود حاصل از سرمایه گذاریها (۵ میلیارد ریال)
- ۱۴- درآمد اتفاقی معادل (۴ میلیارد ریال)
- ۱۵- درآمد حاصل از فروش تولیدات داخلی (۱۲ میلیارد ریال)
- ۱۶- درآمد حاصل از صادرات کالا (۲ میلیارد ریال)
- ۱۷- زیان حاصل از صادرات خدمات (۳ میلیارد ریال)
- با توجه به اینکه ۵۰/۸ درصد سهام شرکت متعلق به بخش غیردولتی و ۴۹/۲ درصد به بخش دولتی تعلق دارد، مطلوبست محاسبه مالیات سال ۱۳۸۷ شرکت.
- تمرین: شرکت تولیدی - صنعتی روناک با اخذ مجوز از وزارت صنایع و تصویب مجمع عمومی عادی سالیانه مورخ ۸۰/۴/۲۱، اندوخته طرح تکمیل کارخانه را در حسابها لحاظ نموده است. این شرکت به استناد ماده (۱۳۸) اصلاحیه مورخ ۸۰/۱۱/۲۷ نیز طرح سرمایه گذاری توسعه کارخانه را در تاریخ ۸۱/۲/۹ به وزارت صنایع ارائه نموده است. جدول شماره (۱)

پیش‌بینی وجوه مصرفی تکمیل و طرح توسعه کارخانه را در سنوات ۸۵-۱۳۸۱ و جدول شماره (۲) سود مشمول مالیات و هزینه‌های انجام شده واقعی بابت تکمیل و طرح توسعه کارخانه طی سنوات ۸۵-۱۳۸۱ نمایش می‌دهد. مطلوب است محاسبه مالیات سنوات مذکور.

مبالغ : میلیون ریال

شرح	۱۳۸۱	۱۳۸۲	۱۳۸۳	۱۳۸۴	۱۳۸۵	جمع
طرح تکمیل	۲,۰۰۰	۳,۸۰۰	۵,۰۰۰	۸,۰۰۰	۱,۲۰۰	۲۰,۰۰۰
طرح توسعه	۱,۵۰۰	۱,۸۰۰	۲,۵۰۰	۶,۰۰۰	۳,۲۰۰	۱۵,۰۰۰
جمع	۳,۵۰۰	۵,۶۰۰	۷,۵۰۰	۱۴,۰۰۰	۴,۴۰۰	۳۵,۰۰۰

شرح	۱۳۸۱	۱۳۸۲	۱۳۸۳	۱۳۸۴	۱۳۸۵	جمع
سود مشمول مالیات	۶,۰۰۰	۴,۵۰۰	(۸۰۰)	۲۰,۰۰۰	۴,۰۰۰	۳۳,۷۰۰
طرح تکمیل	۳,۵۰۰	۲,۰۰۰	۵,۰۰۰	۱۰,۰۰۰	-	۲۰,۵۰۰
طرح توسعه	۲,۰۰۰	۱,۵۰۰	۴,۰۰۰	۹,۰۰۰	۲,۰۰۰	۱۸,۵۰۰

فصل دهم

مالیات بردرآمد اتفاقی

مواد ۱۱۹ تا ۱۲۸

ماده ۱۱۹ - درآمد نقدی و یا غیرنقدی که شخص حقیقی یا حقوقی به صورت بلاعوض و یا از طریق معاملات محاباتی و یا به عنوان جایزه یا هر عنوان دیگر از این قبیل تحصیل می‌نماید مشمول مالیات اتفاقی به نرخ مقرر در ماده ۱۳۱ خواهد بود.

ماده ۱۲۰ - درآمد مشمول مالیات موضوع این فصل عبارت است از صددرصد درآمد حاصله و در صورتی که غیرنقدی باشد به بهای روز تحقق درآمد طبق مقررات این قانون تقویم می‌شود مگر در مورد املاکی که در اجرای مفاد ماده ۶۴ این قانون برای آنها ارزش معاملاتی تعیین شده است که در این صورت ارزش معاملاتی مأخذ محاسبه مالیات قرار خواهد گرفت.

تبصره: در مورد صلح معوض و هبه معوض به استثنای موردی که مشمول ماده ۶۳ این قانون می‌باشد درآمد مشمول موضوع این فصل عبارت خواهد بود از مابه‌التفاوت ارزش عوضین که براساس مقررات این معاده تعیین می‌شود نسبت به طرف معامله‌ای که از آن منتفع شده است.

۱۰/۱ - معافیت‌های مالیاتی:

به استناد ماده ۱۲۷ (ق.م.م) - موارد زیر مشمول مالیات اتفاقی نخواهد بود:

۱۰/۱/۱ - یا مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی یا شهرداری‌ها یا نهادهای انقلاب اسلامی به اشخاص حقیقی غیر از مواردی که مشمول مالیات فصل حقوق است.

۱۰/۱/۲ - وجوه یا کمک‌های مالی اهدایی به خسارت دیدگان جنگ، زلزله، سیل، آتش‌سوزی و یا حوادث غیرمترقبه دیگر.

۱۰/۱/۳ - جوایزی که دولت برای تشویق صادرات و تولید و خرید محصولات کشاورزی پرداخت می‌نماید.

۱۰/۲ - نحوه رسیدگی به مالیات درآمد اتفاقی

به استناد ماده ۱۲۸ درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی ناشی از درآمدهای اتفاقی از طریق رسیدگی به دفاتر تشخیص خواهند شد و مالیات‌هایی که طبق مقررات این فصل در منبع پرداخت می‌شود به عنوان پیش پرداخت مالیات آنها منظور خواهد شد. یادآور می‌شود درآمد اتفاقی اشخاص حقوقی در مجموع مشمول نرخ ۲۵ درصد خواهد بود.

مثال نمونه:

آقای حسین با رعایت مقررات قانونی وصیت نموده است کلیه ماترک نامبرده به یک شرکت خصوصی هبه شود. صورت دارایی‌های نامبرده به شرح ذیل است:

موجودی حساب بانکی درایران ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

یک دستگاه آپارتمان به مبلغ ۷۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال که ارزش معاملاتی آن ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد.

دو دستگاه وسیله نقلیه مجموعاً به مبلغ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

$$۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۳۳۰,۰۰۰,۰۰۰$$

مطلوب است مالیات درآمد اتفاقی شرکت مزبور.

$$۳۳۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۲۵\% = ۸۲,۵۰۰,۰۰۰$$

مثال نمونه: شرکت پتروشیمی غدیر در سال عملکرد ۱۳۸۱ مبلغ ۳ میلیارد ریال درآمد اتفاقی کسب نموده است. مالیات این درآمد اتفاقی را محاسبه کنید.

$$۳,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۲۵\% = ۷۵۰,۰۰۰,۰۰۰$$

توجه: درآمد اتفاقی اشخاص حقوقی نیز مشابه سایر درآمدهای آنان مشمول نرخ ماده (۱۰۵) خواهد شد.

بخش سوم

فصل یازدهم تا هفدهم

سایر موارد

- ادغام، ترکیب، انحلال و تجدید ارزیابی
- هزینه‌های قابل قبول و استهلاکات
- مالیات مناطق آزاد تجاری
- اجتناب از مالیات مضاعف
- جامعه حسابداران رسمی ایران
- خلاصه گردش اظهارنامه مالیاتی
- جداول اطلاعاتی مالیاتی
- پرسش و پاسخ‌های مالیاتی
- سؤالات نمونه امتحانی
- پرسش‌های چهار گزینه‌ای

فصل یازدهم

ادغام، ترکیب و انحلال، تجدید ارزیابی

مقررات قانون تجارت ایران در مورد شرکت‌های سهامی مصوب سال ۱۳۴۷ هجری شمسی می‌باشد که نیازمند اصلاح و تغییرات اساسی است، زیرا قانون مذکور فاقد پیش‌بینی‌های لازم در مورد اشکال حقوقی جدید شرکت‌ها و مقررات خاص هزاره سوم نظیر مشارکت‌های چندگانه (کنسرسیوم)، ادغام و ترکیب شرکت‌ها می‌باشد. اگر چه ترکیب یا ادغام و جذب واحدهای اقتصادی یکی از ملزومات اساسی توسعه اقتصادی به‌شمار می‌رود متأسفانه در قوانین ایران کمتر توجهی بدان شده است. در اصلاحیه مورخ ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ قانون مالیات‌های مستقیم به متن خاصی به عنوان ماده (۱۱۱) در این ارتباط تصویب شد که متن ماده مذکور جهت اطلاع درج می‌گردد.

ماده ۱۱۱- شرکت‌هایی که با تأسیس شرکت جدید یا با حفظ شخصیت حقوقی یک شرکت، در هم ادغام یا ترکیب می‌شوند از لحاظ مالیاتی مشمول مقررات زیر می‌باشند:
الف- تأسیس شرکت جدید با افزایش سرمایه شرکت موجود تا سقف مجموع سرمایه‌های ثبت شده شرکت‌های ادغام یا ترکیب شده از پرداخت دو در هزار حق تمبر موضوع ماده (۴۸) این قانون معاف است.

ب- انتقال دارایی‌های شرکت‌های ادغام یا ترکیب شده 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- استهلاك 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، درآمدی 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.

ز- آیین‌نامه اجرایی این ماده حداکثر ظرف شش‌ماه از تاریخ تصویب این اصلاحیه به پیشنهاد مشترک وزارتخانه‌های امور اقتصادی و دارایی و صنایع و معادن به تصویب هیأت وزیران خواهد رسید.

تجدید ارزیابی

به استناد ماده (۶۲) قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت شرکت‌های دولتی که تا پایان سال برنامه (سال ۱۳۸۳) انجام گیرد از شمول مالیات معاف است.

ماده ۶۲- به دولت اجازه داده می‌شود دارایی‌های ثابت شرکت‌های دولتی را که صددرصد (۱۰۰٪) سهام آنها متعلق به دولت و یا متعلق به شرکت‌های دولتی مذکور هستند، در دوران برنامه سوم توسعه، یک بار مورد تجدید ارزیابی قرار دهد. مبالغ حاصل از تجدید ارزیابی شرکت‌های دولتی یادشده مشمول پرداخت مالیات بر درآمد و سایر انواع مالیات‌ها نمی‌شوند و مبالغ حاصل باید حسب مورد به حساب افزایش سرمایه دولت و یا شرکت دولتی مربوط در شرکت‌های دولتی یادشده منظور گردد. آیین‌نامه اجرائی این بند و چگونگی استهلاك دارایی‌های ثابت استهلاك‌پذیر تجدید ارزیابی شده، به پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارایی به تصویب هیأت وزیران خواهد رسید

آیین‌نامه اجرائی ماده (۶۲) قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی،**اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران**

ماده ۱- کلیه شرکت‌های دولتی که صددرصد سهام آنها متعلق به دولت و یا متعلق به شرکت‌های دولتی مذکور هستند، مکلفند طی برنامه سوم توسعه یک بار دارایی‌های ثابت مشهود خود را برابر ضوابط مقرر در این آیین‌نامه طبق نظر کارشناس یا کارشناسان منتخب مجمع عمومی ارزیابی و مازاد حاصل نسبت به قیمت دفتری را پس از ارائه گزارش بازرس قانونی در مجمع عمومی مطرح و حسب مورد به حساب افزایش سرمایه دولت و یا شرکت دولتی مربوط در شرکت‌های دولتی یادشده منظور نمایند.

ماده ۲- قیمت دفتری جدید شامل اضافه ارزش ناشی از تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت استهلاك‌پذیر می‌باشد و هزینه استهلاك آنها از جمله هزینه‌های قابل قبول مالیاتی محسوب می‌شود.

ماده ۳- اضافه ارزش ناشی از تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت، مشمول مالیات بر درآمد و سایر انواع مالیات‌ها از جمله حق تمبر نمی‌شود.

ماده ۴- نحوه استهلاك دارایی‌های ثابت تجدید ارزیابی شده استهلاك‌پذیر از لحاظ مأخذ استهلاك و تاریخ شروع محاسبه استهلاك، تابع مقررات قانون مالیات‌های مستقیم و براساس نرخ جدول استهلاك قانون مزبور خواهد بود.

استهلاك دارایی‌های تجدید ارزیابی

شرکت‌های دولتی که در اجرای ماده ۶۲ قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی ... دارایی‌های ثابت خود را تجدید ارزیابی نمایند، باید استهلاك دارایی‌های تجدید ارزیابی شده را مطابق جدول استهلاك همان سال محاسبه و منظور نمایند. ضمناً تاریخ ثبت تجدید ارزیابی در دفاتر مؤثر در موضوع نبوده و هزینه استهلاك برای دوازده ماهه یک دوره مالی محاسبه خواهد گردید. (بخشنامه ۱۱۱/۴۳۵۰/۴۰۴۱۸ مورخ ۸۲/۷/۲۸ سازمان امور مالیاتی)

مفاد بند (ک) ماده (۷) قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی

مفاد ماده (۶۲) قانون برنامه سوم در مورد کلیه شرکت‌های دولتی از جمله شرکت‌هایی که صددرصد (۱۰۰٪) سهام آنها متعلق به دولت است و شرکت‌های تابعه و وابسته به آنها و شرکت‌هایی که شمول قانون بر آنها مستلزم ذکر یا تصریح نام است نافذ بوده و در صورتی که تجدید ارزیابی دارایی‌های آنها مطابق ماده مزبور انجام شده باشد از زمان تجدید ارزیابی قابل اعمال در حساب‌های مربوط می‌باشد و شرکت‌هایی که تجدید ارزیابی آنها در دوران برنامه سوم توسعه میسر نشده باشد، مجازند تا آخر سال دوم برنامه چهارم توسعه برای یکبار طبق مفاد ماده فوق‌الذکر نسبت به تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت خود اقدام نمایند.

معافیت تجدید ارزیابی دارایی‌های شرکت‌های دولتی

تاریخ: ۱۳۸۴/۷/۹

شماره: ۱۲۲۹۶

نظر به اینکه در مورد اعمال معافیت مالیاتی موضوع ماده ۶۲ قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران ابهام و سؤالاتی مطرح گردیده است، لذا به لحاظ اتخاذ رویه واحد مقرر می‌دارد: حسب مقررات ماده ۶۲ قانون مذکور و بند (ک) ماده ۷ قانون برنامه چهارم توسعه، شرکت‌های دولتی که صددرصد سرمایه آنها متعلق به دولت یا شرکت‌های دولتی مذکور باشد، و همچنین شرکت‌هایی که شمول قانون بر آنها مستلزم ذکر نام یا تصریح نام است، در صورتی که در طول سال‌های برنامه سوم توسعه و حداکثر تا پایان سال ۱۳۸۵ یک بار اقدام به تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت نمایند، چنانچه طی همان دوره مالی که تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت به تأیید مجمع عمومی رسیده است، نتایج حاصل را در دفتر قانونی ثبت و به حساب افزایش سرمایه منظور نمایند. در این صورت مازاد حاصل از تجدید ارزیابی مزبور مشمول پرداخت مالیات بر درآمد و سایر انواع مالیات‌ها از جمله حق تمبر نخواهد بود.

مثال نمونه

دارایی‌های ثابت و غیرمشهود شرکت دولتی ایران زمین به ارزش خالص دفتری و ارزیابی طبق نظر کارشناسان رسمی منتخب مجمع عمومی شرکت به شرح ذیل می‌باشد:

مبالغ: میلیارد ریال

ردیف	شرح	ارزش دفتری	بهای ارزیابی	مابه‌التفاوت
۱	زمین	۲,۰۰۰	۵,۲۰۰	۳,۲۰۰
۲	ساختمان	۴,۵۰۰	۶,۳۰۰	۱,۸۰۰
۳	حق‌الامتیازات	۱۰۰	۵۰۰	۴۰۰
	جمع	۶,۶۰۰	۱۲,۰۰۰	۵,۴۰۰

چنانچه شرکت در سال ۱۳۸۲ تجدید ارزیابی فوق را به عمل آورده و در مجمع عمومی فوق‌العاده

مورخ ۱۳۸۳/۲/۱ «مازاد تجدید ارزیابی» را به حساب حقوق صاحبان سهام انتقال داده باشد مالیات متعلقه را محاسبه کنید.

حل: چون شرکت دولتی و تجدید ارزیابی مطابق ماده (۶۲) قانون برنامه سوم انجام گردیده انتقال مازاد تجدید ارزیابی به حساب حقوق صاحبان سهام مشمول مالیات بردرآمد نمی‌باشد.

انحلال شرکت‌ها:

مواد ۱۱۴ تا ۱۱۸ قانون مالیات‌های مستقیم به مالیات موارد انحلال شرکت‌ها تخصیص دارد که جهت آگاهی نخست مفاد قانون و سپس چگونگی محاسبه مالیات انحلال را بیان می‌دارد:

ماده ۱۱۴- آخرین مدیر یا مدیران شخص حقوقی مشترکاً موظفند قبل از تاریخ تشکیل مجمع عمومی یا سایر ارکان صلاحیت‌دار که برای اتخاذ تصمیم نسبت به انحلال شخص حقوقی دعوت شده است اظهارنامه‌ای حاوی صورت دارایی و بدهی شخص حقوقی در تاریخ دعوت روی نمونه‌ای که بدین منظور از طرف سازمان امور مالیاتی کشور تهیه می‌گردد تنظیم و به اداره امور مالیاتی مربوط تسلیم نمایند. اظهارنامه‌ای که حداقل حاوی امضاء یا امضاهای مجاز و حسب مورد مهر مؤسسه برطبق اساسنامه شخص حقوقی باشد برای اداره امور مالیاتی معتبر خواهد بود.

ماده ۱۱۵- مأخذ محاسبه مالیات آخرین دوره عملیات اشخاص حقوقی که منحل می‌شوند ارزش دارایی شخص حقوقی است منهای بدهی‌ها و سرمایه پرداخت شده و اندوخته‌ها و مانده سودهایی که مالیات آن قبلاً پرداخت گردیده است.

تبصره ۱- ارزش دارایی شخص حقوقی نسبت به آنچه قبلاً فروش رفته براساس بهای فروش و نسبت به بقیه براساس بهای روز انحلال تعیین می‌شود:

تبصره ۲- چنانچه در بین دارایی‌های شخص حقوقی که منحل می‌شود، دارایی یا دارایی‌های موضوع فصل اول باب سوم این قانون و سهام یا سهم‌الشرکه یا حق تقدم سهام شرکت‌ها وجود داشته باشد و این دارایی یا دارایی‌ها حسب مورد در هنگام نقل و انتقال قطعی مشمول مقررات ماده (۵۹) و تبصره‌های ماده (۱۴۳) این قانون باشند، در تعیین مأخذ محاسبه مالیات آخرین دوره عملیات اشخاص حقوقی منحل ارزش دفتری دارایی یا دارایی‌های مذکور جزو اقلام دارایی‌های شخص حقوقی منحل شده منظور نمی‌گردد و معادل همان ارزش دفتری از جمع سرمایه و بدهی‌ها کسر می‌گردد. مالیات متعلق به دارایی یا دارایی‌های مزبور حسب مورد براساس مقررات ماده (۵۹) و تبصره‌های ماده (۱۴۳) این قانون تعیین و مورد مطالبه قرار می‌گیرد.

تبصره ۳- آن قسمت از اموال اشخاص حقوقی منحل شده که براساس مقررات فوق در تاریخ انحلال مشمول مالیات مقطوع ماده (۵۹) و تبصره‌های ماده (۱۴۳) این قانون باشند در اولین نقل و انتقال بعد از تاریخ انحلال مشمول مالیات نخواهند بود.

ماده ۱۱۶- مدیران تصفیه مکلف‌اند ظرف شش ماه از تاریخ انحلال (تاریخ ثبت انحلال شخص حقوقی در اداره ثبت شرکت‌ها) اظهارنامه مالیاتی مربوط به آخرین دوره عملیات شخص حقوقی را براساس ماده (۱۱۵) این قانون تنظیم و به اداره امور مالیاتی مربوط تسلیم و مالیات متعلق را پرداخت نمایند.

تبصره - مالیات آخرین دوره عملیات اشخاص حقوقی که منحل می‌شوند با رعایت تبصره (۲) ماده (۱۱۵) این قانون به نرخ مذکور در ماده (۱۰۵) این قانون محاسبه می‌گردد.

ماده ۱۱۷- اداره امور مالیاتی مکلف است برابر مقررات این قانون به اظهارنامه مربوط به آخرین دوره عملیات اشخاص حقوقی خارج از نوبت رسیدگی نموده و در صورتی که به مندرجات آن اعتراض داشته باشد حداکثر ظرف یکسال از تاریخ تسلیم اظهارنامه، مالیات متعلق را به موجب برگ تشخیص تعیین و ابلاغ نماید وگرنه مالیات متعلق به اظهارنامه تسلیمی به وسیله مدیران تصفیه قطعی تلقی می گردد. در صورتی که بعداً معلوم گردد اقلامی از دارایی شخص حقوقی در اظهارنامه ذکر نشده است نسبت به آن قسمت که در اظهارنامه قید نشده در مهلت مقرر در تبصره ماده (۱۱۸) این قانون، مالیات مطالبه خواهد شد.

ماده ۱۱۸- تقسیم دارایی اشخاص حقوقی منحل شده قبل از تحصیل مفاصا حساب مالیاتی یا بدون سپردن تأمین معادل میزان مالیات مجاز نیست.

تبصره - آخرین مدیران شخص حقوقی در صورت عدم تسلیم اظهارنامه موضوع ماده (۱۱۴) این قانون یا تسلیم اظهارنامه خلاف واقع و مدیران تصفیه در صورت عدم رعایت مقررات موضوع ماده (۱۱۶) این قانون و این ماده و ضامن یا ضامن‌های شخص حقوقی و شرکای ضامن (موضوع قانون تجارت) متضامناً و کلیه کسانی که دارایی شخص حقوقی بین آنان تقسیم گردیده به نسبت سهمی که از دارایی شخص حقوقی نصیب آنان شده است مشمول پرداخت مالیات و جرایم متعلق به شخص حقوقی خواهد بود به شرط آنکه ظرف مهلت مقرر در ماده (۱۵۷) این قانون از تاریخ درج آگهی انحلال در روزنامه رسمی کشور مطالبه شده باشد.

مثال نمونه:

شرکت تولیدی اشکان در تاریخ ۱۳۸۷/۸/۱ باستناد مصوبه مجمع عمومی فوق‌العاده خود منحل اعلام گردیده است. مدیران شرکت با رعایت مفاد ماده (۱۱۴) صورت دارایی و بدهی شرکت را به شرح ذیل به اداره امور مالیاتی ذیصلاح اعلام نموده‌اند.

مبالغ: میلیون ریال

ردیف	شرح	بدهکار	بستانکار
۱	موجودی نقد و بانک	۱,۲۰۰	
۲	حساب‌های دریافتی	۸۰۰	
۳	موجودی مواد اولیه	۴۰۰	
۴	موجودی کالا	۱,۶۰۰	
۵	پیش‌پرداخت‌ها	۹۰۰	
۶	(ماشین‌آلات و تجهیزات) ساختمان	۸۰۰	
		۳۰۰	
۷	حساب‌های پرداختی		۱,۲۰۰
۸	اسناد پرداختی		۸۰۰
۹	وام بلندمدت		۹۰۰
۱۰	سرمایه		۲,۰۰۰
۱۱	اندوخته قانونی		۱۰۰
۱۲	سود انباشته		۱,۰۰۰
	جمع	۶,۰۰۰	۶,۰۰۰

عملیات ذیل قبل از تاریخ انحلال قبل از ۱۳۸۷/۸/۱ صورت گرفته است:

- ۱- فروش یکدستگاه آپارتمان به بهای دفتری ۲۰۰ میلیون ریال به قیمت ۹۵۰ میلیون ریال
 - ۲- فروش سهام در بورس به مبلغ ۶۰۰ میلیون ریال
 - ۳- فروش سهام در خارج بورس به مبلغ ۱۵۰ میلیون ریال
- اداره امور مالیاتی پس از دریافت اظهارنامه موضوع ماده (۱۱۴) و انجام بررسی‌های لازم نسبت به ارزیابی دارایی‌ها اقدام و نتیجه را به شرح ذیل برآورد نموده است:

موجودی مواد اولیه ۵۱۰ میلیون ریال

موجودی کالا ۲۸۰۰ میلیون ریال

دارایی‌های ثابت (ماشین‌آلات) ۲،۵۰۰ میلیون ریال

لازم به یادآوری است ساختمان مرکزی شرکت به ارزش دفتری ۳۰۰ میلیون ریال بوده که بهای منطقه‌ای آن ۵۰ میلیون ریال می‌باشد.

مطلوب است محاسبه مالیات انحلال شرکت مذکور.

بهای ارزیابی دارایی‌ها $۱,۲۰۰ + ۸۰۰ + ۵۱۰ + ۲,۸۰۰ + ۹۰۰ + ۲,۵۰۰ = ۸,۷۱۰$

تجدید ارزیابی بدهی و سرمایه $۶,۰۰۰ - ۳۰۰ = ۵,۷۰۰$

مازاد تجدید ارزیابی $۸,۷۱۰ - ۵,۷۰۰ = ۳,۰۱۰$

مالیات انحلال شرکت $۳,۰۱۰ \times ۲۵\% = ۷۵۲,۵$

توضیحات: درآمدهای حاصله قبل از انحلال شرکت که ناشی از فروش ساختمان و سهام بوده چون مشمول مالیات مقطوع موضوع ماده (۵۹) و (۱۴۳) بوده‌اند، در محاسبه مالیات انحلال مورد محاسبه مجدد قرار نمی‌گیرند. ضمناً چون مالیات سود انباشته و اندوخته‌ها قبلاً کسر شده در محاسبه مالیات سرمایه و این مبالغ جمعاً قابل کسر می‌باشند.

مالیات ساختمان مرکزی (به قیمت منطقه‌ای) $۵۰ \times ۲/۵ = ۱۰۰$

کل مالیات انحلال شرکت $۷۵۲,۵ + ۱۰۰ = ۸۵۲,۵$

تمرین: شرکت تولیدی شاپور در تاریخ ۱۳۸۷/۳/۱ باستناد مصوبه مجمع عمومی فوق‌العاده منحل گردیده است. تراز ذیل ارزش دفتری و ارزش ارزیابی آن را توسط اداره امور مالیاتی نشان می‌دهد. اگر ارزش منطقه‌ای ساختمان و زمین معادل ۱۵۰ میلیون ریال باشد، مطلوب است محاسبه مالیات انحلال.

ارقام : میلیون ریال

بدهی	دارایی		شرح
	تجدید ارزیابی	ارزش دفتری	
	۱,۰۰۰	۱,۰۰۰	موجودی نقد و بانک
	۱,۲۰۰	۱,۲۰۰	حساب‌های دریافتی
	۸۰۰	۸۰۰	پیش‌پرداخت‌ها
	۳,۶۰۰	۲,۶۰۰	موجودی مواد اولیه
	۱,۵۵۰	۴۰۰	موجودی کالا
	۱,۴۱۰	۳۰۰	ماشین‌آلات و تجهیزات
	-	۱,۸۰۰	ساختمان و زمین
۱,۰۰۰			اسناد و حساب‌های پرداختی
۱,۱۰۰			وام بلندمدت
۲,۸۰۰			ذخیره سنوات کارکنان
۲,۵۰۰			سرمایه
۲۸۰			اندوخته قانونی
۴۲۰			اندوخته احتیاطی
۸,۱۰۰	۹,۵۶۰	۸,۱۰۰	جمع کل

بهای دفتری ساختمان و زمین - (بدهی + سرمایه) $۸,۱۰۰ - ۱,۸۰۰ = ۶,۳۰۰$
 مازاد تجدید ارزیابی $۹,۵۶۰ - ۶,۳۰۰ = ۳,۲۶۰$
 مالیات انحلال $۳,۲۶۰ \times ۲۵\% = ۸۱۵$
 مالیات زمین و ساختمان (به قیمت منطقه‌ای) $۱۵۰ \times ۵\% = ۷,۵$
 کل مالیات انحلال شرکت $۷,۵ + ۸۱۵ = ۸۲۲,۵$

مسئله : شرکت تولیدی- صنعتی یاران در تاریخ ۱۳۸۷/۵/۱ طبق مصوبه مجمع عمومی فوق‌العاده منحل اعلام گردیده است. مدیریت شرکت یک هفته قبل از تاریخ تشکیل مجمع اظهارنامه موضوع ماده ۱۱۴ را به شرح ذیل تسلیم اداره امور مالیاتی مربوطه نموده‌اند:

۴,۵۰۰	بدهی جاری	۳,۰۰۰	موجودی نقد و تنخواه‌گردان
۶,۰۰۰	بدهی بلندمدت	۱,۰۰۰	موجودی مواد اولیه
	حقوق صاحبان سهام:	۳,۰۰۰	سفارشات بین راه
۸,۰۰۰	سرمایه	۲,۰۰۰	ساختمان
۵۰۰	اندوخته قانونی	۱,۰۰۰	زمین
۲,۰۰۰	سود انباشته	۳,۰۰۰	ماشین‌آلات
۱,۰۰۰	اندوخته عملکرد توسعه	۲,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام بورس
(۲,۰۰۰)	زیان عملکرد	۵,۰۰۰	سرمایه‌گذاری در سهام غیربورس
<u>۲۰,۰۰۰</u>		<u>۲۰,۰۰۰</u>	

مدیران شرکت در تاریخ ۱۳۸۷/۱۱/۱ اظهارنامه موضوع ماده ۱۱۶ را تکمیل و تسلیم اداره امور مالیاتی نموده‌اند در این فاصله زمین شرکت به مبلغ ۴,۰۰۰ ریال و ساختمان به مبلغ ۹,۰۰۰ ریال و سرمایه‌گذاری در بورس به قیمت ۹,۰۰۰ ریال بفروش رسیده و مبلغ ۱,۵۰۰ ریال از بدهی جاری شرکت نیز پرداخت شده است. اگر اداره امور مالیاتی بهای ارزیابی موجودی مواد اولیه را معادل ۱,۵۰۰ ریال و ماشین‌آلات را معادل ۴,۲۰۰ ریال ارزیابی کرده باشد و قیمت منطقه‌ای زمین ۵۰۰ ریال و قیمت منطقه‌ای ساختمان ۱,۰۰۰ ریال باشد، مطلوب‌ست مالیات انحلال شرکت.

فصل دوازدهم

هزینه‌های قابل قبول و استهلاکات

ماده ۱۴۷

هزینه‌های قابل قبول برای تشخیص درآمد مشمول مالیات به شرحی که ضمن مقررات این قانون مقرر می‌گردد عبارت است از هزینه‌هایی که در حدود متعارف متکی به مدارک بوده و منحصرأ مربوط به تحصیل درآمد مؤسسه در دوره مالی مربوط با رعایت حد نصاب‌های مقرر باشد. در مواردی که هزینه‌ای در این قانون پیش‌بینی نشده یا بیش از نصاب‌های مقرر در این قانون بوده ولی پرداخت آن به موجب قانون و یا مصوبه هیأت وزیران صورت گرفته باشد قابل قبول خواهد بود.

تبصره - از لحاظ مقررات این فصل مؤسسه عبارت است از کلیه اشخاص حقوقی و همچنین صاحبان مشاغل موضوع بندهای (الف) و (ب) ماده (۹۵) این قانون.

ماده ۱۴۸

هزینه‌هایی که حائز شرایط مذکور در ماده فوق می‌باشد به شرح زیر در حساب مالیاتی قابل قبول است.

۱- قیمت خرید کالای فروخته شده و یا قیمت خرید مواد مصرفی در کالا و خدمات فروخته شده.

۲- هزینه‌های استخدامی مناسب با خدمت کارکنان براساس مقررات استخدامی مؤسسه به شرح زیر:

الف- حقوق یا مزد اصلی و مزایای مستمر اعم از نقدی و غیرنقدی (مزایای غیرنقدی به قیمت تمام شده برای کارفرما).

ب- مزایای غیرمستمر اعم از نقدی و غیرنقدی از قبیل خواربار، بهره‌وری، پاداش، عیدی، اضافه‌کار، هزینه سفر و فوق‌العاده مسافرت. نصاب هزینه سفر و فوق‌العاده مسافرت مدیران و بازرسان و کارکنان به خارج از ایران به منظور رفع حوائج مؤسسه ذیربط طبق آیین‌نامه‌ای خواهد بود که از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی، و سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور تهیه و به تصویب هیأت وزیران می‌رسد تعیین خواهد شد.

ج- هزینه‌های بهداشتی و درمانی و وجوه پرداختی بابت بیمه‌های بهداشتی و عمر و حوادث ناشی از کار کارکنان.

د- حقوق بازنشستگی، وظیفه، پایان خدمت طبق مقررات استخدامی مؤسسه و خسارت

اخراج و بازخرید طبق قوانین موضوعه مازاد بر مانده حساب‌های ذخیره مربوط.
 ه- وجوه پرداختی به سازمان تأمین اجتماعی طبق مقررات مربوط و همچنین تا میزان سه درصد (۳٪) حقوق پرداختی سالانه بابت پس‌انداز کارکنان براساس آیین‌نامه‌ای که به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی برسد.
 و- معادل یک ماه آخرین حقوق و دستمزد و همچنین مابه‌التفاوت تعدیل حقوق سنوات قبل که به منظور تأمین حقوق بازنشستگی و وظیفه و مزایای پایان خدمت، خسارت اخراج و بازخرید کارکنان مؤسسه ذخیره می‌شود.

این حکم نسبت به ذخایری که تاکنون در حساب بانک‌ها نگهداری شده است نیز جاری خواهد بود.

۳- کرایه محل مؤسسه در صورتی که استیجاری باشد، مال‌الاجاره پرداختی طبق سند رسمی و در غیر این صورت در حدود متعارف.

۴- اجاره بهای ماشین‌آلات و ادوات مربوط به مؤسسه در صورتی که استیجاری باشد.

۵- مخارج سوخت، برق، روشنایی، آب، مخابرات و ارتباطات.

۶- وجوه پرداختی بابت انواع بیمه مربوط به عملیات و دارایی مؤسسه.

۷- حق‌الامتیاز پرداختی و همچنین حقوق و عوارض و مالیات‌هایی که به سبب فعالیت مؤسسه به شهرداری‌ها و وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و وابسته به آنها پرداخت می‌شود (به استثنای مالیات بردرآمد و ملحقات آن و سایر مالیات‌هایی که مؤسسه به موجب مقررات این قانون ملزم به کسر از دیگران و پرداخت آن می‌باشد و همچنین جرایمی که به دولت و شهرداری‌ها پرداخت می‌گردد).

۸- هزینه‌های تحقیقاتی، آزمایشی و آموزشی، خرید کتاب، نشریات و لوح‌های فشرده، هزینه‌های بازاریابی، تبلیغات و نمایشگاهی مربوط به فعالیت مؤسسه، براساس آیین‌نامه‌ای که به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد.

۹- هزینه‌های مربوط به جبران خسارت وارده مربوط به فعالیت و دارایی مؤسسه مشروط

براین که:

اولاً- وجود خسارت محقق باشد.

ثانیاً- موضوع و میزان آن مشخص باشد.

ثالثاً- طبق مقررات قانون یا قراردادهای موجود جبران آن به عهده دیگری نبوده یا در هر صورت از طریق دیگر جبران نشده باشد. آیین‌نامه احراز شروط سه‌گانه مذکور این بند به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد.

۱۰- هزینه‌های فرهنگی، ورزشی و رفاهی کارگران پرداختی به وزارت کار و امور

اجتماعی حداکثر معادل ده هزار ریال به ازای هر کارگر

۱۱- ذخیره مطالباتی که وصول آن مشکوک باشد مشروط بر اینکه:

اولاً- مربوط به فعالیت مؤسسه باشد.

ثانیاً- احتمال غالب برای لاوصول ماندن آن موجود باشد.

ثالثاً- در دفاتر مؤسسه به حساب مخصوص منظور شده باشد تا زمانی که طلب وصول

گردد یا لاوصول بودن آن محقق باشد.

آیین‌نامه مربوط به این بند به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور به تصویب وزیر امور

- اقتصادی و دارایی می‌رسد.
- ۱۲- زیان اشخاص حقیقی یا حقوقی که از طریق رسیدگی به دفاتر آنها و با توجه به مقررات احراز گردد، از درآمد سال یا سال‌های بعد استهلاک پذیر است.
- ۱۳- هزینه‌های جزیی مربوط به محل مؤسسه که عرفاً به عهده مستأجر است در صورتی که استیجاری باشد.
- ۱۴- هزینه‌های مربوط به حفظ و نگهداری محل مؤسسه در صورتی که ملکی باشد.
- ۱۵- مخارج حمل و نقل.
- ۱۶- هزینه‌های ایاب و ذهاب، پذیرایی و انبارداری.
- ۱۷- حق‌الزحمه‌های متناسب با کار انجام شده از قبیل حق‌العمل دلالی - حق‌الوکاله - حق - المشاوره - حق حضور - هزینه حسابرسی و خدمات مالی و اداری و بازرسی، هزینه نرم‌افزاری، طراحی و استقرار سیستم‌های مورد نیاز مؤسسه، سایر هزینه‌های کارشناسی در ارتباط با فعالیت مؤسسه و حق‌الزحمه بازرس قانونی.
- ۱۸- سود و کارمزدی که برای انجام دادن عملیات مؤسسه به بانک‌ها، صندوق تعاون و همچنین مؤسسات اعتباری غیربانکی مجاز پرداخت شده یا تخصیص یافته باشد.
- ۱۹- بهای ملزومات اداری و لوازمی که معمولاً ظرف یک سال از بین می‌روند.
- ۲۰- مخارج تعمیر و نگهداری ماشین‌آلات و لوازم کار و تعویض قطعات یدکی که به عنوان تعمیر اساسی تلقی نگردد.
- ۲۱- هزینه‌های اکتشاف معادن که منجر به بهره‌برداری نشده باشد.
- ۲۲- هزینه‌های مربوط به حق عضویت و حق اشتراک پرداختی مربوط به فعالیت مؤسسه.
- ۲۳- مطالبات لاوصول به شرط اثبات آن از طرف مؤدی مازاد برمانده حساب ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول.
- ۲۴- زیان حاصل از تسعیر ارز براساس اصول متداول حسابداری مشروط بر اتخاذ یک روش یکنواخت طی سال‌های مختلف از طرف مؤدی.
- ۲۵- ضایعات متعارف تولید.
- ۲۶- ذخیره مربوط به هزینه‌های پرداختنی قابل قبول که به سال مورد رسیدگی ارتباط دارد.
- ۲۷- هزینه‌های قابل قبول مربوط به سال‌های قبلی که پرداخت یا تخصیص آن در سال مالیاتی مورد رسیدگی تحقق می‌یابد.
- ۲۸- هزینه خرید کتاب و سایر کالاهای فرهنگی - هنری برای کارکنان و افراد تحت تکفل آنها تا میزان حداکثر پنج درصد (۵٪) معافیت مالیاتی موضوع ماده (۸۴) این قانون به ازای هر نفر.
- تبصره ۱- هزینه‌های دیگری که مربوط به تحصیل درآمد مؤسسه تشخیص داده می‌شود و در این ماده پیش‌بینی نشده است به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور و تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی جزء هزینه‌های قابل قبول پذیرفته خواهد شد.
- تبصره ۲- مدیران و صاحبان سرمایه اشخاص حقوقی در صورتی که دارای شغل موظف در مؤسسات مذکور باشند جزء کارکنان مؤسسه محسوب خواهند شد ولی در مؤسساتی که غیراشخاص حقوقی باشند حقوق و مزایای صاحب مؤسسه و اولاد تحت تکفل و همسر نامبرده به استثنای هزینه سفر و فوق‌العاده مسافرت مربوط به شغل که مشمول مقررات جزء

«ب» بند «۲» این ماده خواهد بود جزء هزینه‌های قابل قبول منظور نخواهد شد.
تبصره ۳- در محاسبه مالیات شرکت‌ها و اتحادیه‌های تعاونی، ذخایر موضوع بندهای (۱) و (۲) ماده (۱۵) قانون شرکت‌های تعاونی مصوب ۱۳۵۰/۳/۱۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن در مورد شرکت‌ها و اتحادیه‌هایی که وضعیت خود را با قانون بخش تعاون اقتصاد جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۷۰/۶/۱۳ تطبیق داده‌اند یا بدهند، ذخیره موضوع بند (۱) و حق تعاون و آموزش موضوع بند (۳) ماده (۲۵) قانون اخیرالذکر جزء هزینه محسوب می‌شود.

آیین‌نامه اجرایی بندهای (ب) و (ج) ماده (۱۰۲) قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران

ماده ۸- شرکت‌های دولتی موظفند به منظور ارتقای سطح کیفی تولیدات و افزایش توان رقابتی خود در داخل و خارج از کشور نسبت به ظرفیت‌سازی پژوهشی اقدام نمایند و هیأت مدیره آنها موظفند هر سال اعتبار مورد نیاز برای این منظور را پیش‌بینی و به تصویب مجمع عمومی برسانند.

تبصره ۱- اعتبارات پژوهشی شرکت‌های دولتی باید هر سال حداقل برابر با نرخ رشد فروش سال قبل آنها رشد نماید.

تبصره ۲- هزینه‌های تحقیقاتی شرکت‌های دولتی شامل هزینه اجرای طرح‌های پژوهشی (غیرساختمانی) به عنوان هزینه‌های قابل قبول منظور می‌گردد.

محاسبه استهلاك

ماده ۱۴۹

قانون مالیات‌ها نحوه محاسبه استهلاك را به شرح زیر بیان داشته است:
در تشخیص درآمد مشمول مالیات محاسبه استهلاكات دارایی و هزینه‌های تأسیس و سرمایه‌ای با رعایت اصول زیر انجام می‌شود:

۱- آن قسمت از دارایی ثابت که بر اثر استعمال یا گذشت زمان یا سایر عوامل بدون توجه به تغییر قیمت‌ها ارزش آن تقلیل می‌یابد قابل استهلاك است.

۲- مأخذ استهلاك، قیمت تمام شده دارایی می‌باشد.

۳- استهلاكات از تاریخی محاسبه می‌شود که دارایی قابل استهلاك آماده برای بهره‌برداری، در اختیار مؤسسه قرار می‌گیرد. در صورتی که دارایی قابل استهلاك به استثناء فیلم‌های سینمایی وارده از خارج کشور که از تاریخ اولین نمایش قابل استهلاك خواهد بود، و در خلال ماه در اختیار مؤسسه قرار گیرد، ماه مزبور در محاسبه منظور نخواهد شد. در مورد کارخانجات دوره بهره‌برداری آزمایشی جزء بهره‌برداری محسوب نمی‌گردد.

۴- هزینه‌های تأسیس از قبیل مخارج ثبت مؤسسه، حق مشاوره و نظایر آن و هزینه‌های زاید بردرآمد «دوره قبل از بهره‌برداری و دوره بهره‌برداری آزمایشی» جز در مواردی که ضمن جدول مقرر در ماده ۱۵۱ این قانون تصریح خواهد شد حداکثر تا مدت ده سال از تاریخ بهره‌برداری به طور مساوی قابل استهلاك است.

۵- در صورتی که بر اثر فروش مال قابل استهلاك یا مسلوب‌المنفعه شدن ماشین‌آلات

زیانی متوجه مؤسسه گردد، زیان حاصل از معادل ارزش مستهلک نشده دارایی منهای حاصل فروش (در صورت فروش) یکجا قابل احتساب در حساب سود و زیان همان سال می‌باشد. تبصره - در مورد محاسبه مالیات تهیه‌کنندگان فیلم‌های ایرانی که در ایران تهیه می‌شود قیمت تمام شده فیلم در سال اول بهره‌برداری و در صورتی که درآمد فیلم تکافو نکند در سال‌های بعد در محاسبه درآمد مشمول مالیات منظور خواهد شد.

ماده ۱۵۰

طرز محاسبه استهلاک به شرح زیر است:

الف- در مواردی که طبق جدول مذکور در ماده ۱۵۱ این قانون برای استهلاک، نرخ تعیین شود نرخ‌ها ثابت بوده و در هر سال مابه‌التفاوت قیمت تمام شده مال مورد استهلاک و مبلغی که در سال‌های قبل برای آن به عنوان استهلاک منظور شده است اعمال می‌گردد.

ب- در مواردی که طبق جدول مذکور در ماده ۱۵۱ این قانون مدت تعیین شده، در هر سال بطور مساوی از قیمت تمام شده مال به نسبت مدت مقرر، استهلاک منظور می‌گردد.

تبصره ۱- هزینه مربوط به تغییر یا تعمیر اساسی دارایی قابل استهلاک جزء قیمت تمام شده دارایی محسوب می‌شود.

تبصره ۲- مؤسسات می‌توانند هزینه‌های نرم‌افزاری خود را حداکثر تا پنج سال مستهلک کنند.

تبصره ۳- مؤسسات می‌توانند آن مقدار از دارایی‌های ثابت استهلاک‌پذیر را که برای بازسازی، جایگزینی خطوط تولید یا توسعه و تکمیل خریداری گردیده است، با دو نرخ یا نصف مدت استهلاک پیش‌بینی شده در جدول استهلاک موضوع ماده (۱۵۱) این قانون حسب مورد مستهلک کنند.

تبصره ۴- در اجاره‌های سرمایه‌ای دارایی‌های ثابت استهلاک‌پذیر، نحوه انعکاس هزینه استهلاک در دفاتر طرفین معامله براساس استانداردهای حسابداری خواهد بود.

ماده ۱۵۱

جدول استهلاکات براساس ضوابط مصوب، از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه و پس از تصویب هیأت وزیران به موقع اجراء گذارده می‌شود.

شماره ۷۴۸۷۶

تاریخ ۱۳۸۱/۱۲/۲۸

جدول استهلاك موضوع ماده ۱۵۱ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ که به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی رسیده است، جهت اجرا ابلاغ می‌گردد.

عیسی شهسوار خجسته

رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

ملاحظات	نرخ استهلاك		شرح دارایی‌های قابل استهلاك
	مستقیم به سال	نزولی به درصد	
		۱۰٪	گروه - یک صنایع مشترک و تجهیزات خدمات و پشتیبانی: ۱- موتورهای مولد نیرو و نیروگاه‌ها، توربین‌های آب، بخار، گاز و مولد بخار (تریوژنراتورها)
	۱۵ سال		۲- کوره‌های بخار، دیگهای بخار و اجزاء و تجهیزات مربوطه برج‌های خشک‌کننده و تصفیه آب و پمپ مخازن و سوخت و غیره
		۱۲٪	۳- موتورهای مولد و ژنراتورها تا ۷۵۰ دور در دقیقه
		۲۰٪	۴- موتورهای مولد ژنراتورها از ۷۵۰ دور در دقیقه به بالا
		۱۲٪	۵- ترانسفورماتورها و تابلوهای برق و ملحقات آن و کلید و کابل و هزینه مستقیم کابل‌کشی و پایه‌ها
		۱۵٪	۶- آسانسورها و پله‌های برقی، نوار نقاله‌های (مکانیکی، برقی، پنوماتیکی) و پیل متحرک و ملحقات، آن ماشین‌ها و وسائلی که با باطری و هوای فشرده (پنوماتیک) و با موتور کار می‌کنند، کمپرسورهای ثابت، متحرک و ماشین‌های مولد هوا
		۱۲٪	۷- کلیه ماشین‌آلات کارگاه‌های ریخته‌گری و پرداخت و یدکی-ساز (غیر سری‌سازی)، کمکی و پشتیبانی
		۱۲٪	۸- کلیه ماشین‌آلات کارگاه‌های ریخته‌گری و پرداخت و یدکی-ساز (غیر سری‌سازی)، کمکی و پشتیبانی
	۴ سال		۹- ماشین‌های ویژه نظافت کارخانجات و جاروب گردگیر
	۱۰ سال		۱۰- تجهیزات مخابراتی، تلکس و تلفن و بی‌سیم و غیره
		۱۰٪	۱۱- تجهیزات وسایل آزمایش و کنترل کیفی و کمی و آزمایشگاهی
	۵ سال		۱۲- تجهیزات آتش‌نشانی و سیستم اطفاء حریق
		۱۲٪	۱۳- سیستم آبرسانی و فاضلاب کارخانه و تجهیزات تأسیسات حرارت مرکزی و ایجاد سرما (برودتی) و تلمبه‌خانه‌های چاه-های عمیق و نیمه عمیق با وسایل و مخازن مربوطه و چاه‌ها
			گروه ۲- صنایع فلزی:
		۱۲٪	۱- انواع ماشین‌های پرس، پرس بر یک و سرسازی ویژه تولید انبوه و سری امثالهم انواع ماشین‌های برش و قیچی (مکانیکی، هیدرولیکی و برقی) و سری‌سازی ویژه تولید انبوه و سری انواع ماشین‌های ساخت ابزار و سری‌سازی ویژه تولید انبوه و سری

ملاحظات	نرخ استهلاک		شرح دارایی‌های قابل استهلاک
	مستقیم به سال	نزولی به درصد	
	۱۰ سال		۲- انواع ماشین‌های تراش اتوماتیک ان سی و سی ان سی و فرز اتوماتیک و سری‌سازی ویژه تولید انبوه سری، به اضافه سایر ماشین‌های ان سی براده برداری انواع ماشین‌های تراش و فرز و صفحه تراش و دنده تراش و دریل معمولی و کل ماشین‌های براده برداری برای کارهای سری انواع ماشین‌های فلزکاری از هر قبیل و آهنگری و قطعه‌سازی و قالب‌سازی- ماشین‌های چاقوسازی- تیغه‌سازی تیغه تیزکنی- تیغ‌سازی- مته‌سازی- سوهان‌سازی- گداز فلزات موج دادن فلزات و تیغ صورت تراشی (تولید انبوه)
	۴ سال		۳- وسایل و تجهیزات جوشکاری (جوش برق، کاربیت، جوش نقطه، ارگون و غیره) و لحیم کاری
	۵ سال	۱۲٪	۴- کوره‌های دستی غیراتوماتیک ثابت و دوار نفتی و برقی و ذغالی برای مصارف محدود گازی ۵- ماشین‌آلات قوطی‌سازی، بشکه‌سازی، چاپ فلزات و در بطری‌سازی، ماشین‌های لوله‌سازی، پروفیل‌سازی، سیم و تور سیمی و سایر مصنوعات فلزی (تولید انبوه) ماشین‌آلات جیک و فیکسچر و قید و بست و از این قبیل
	۱۰ سال		۶- ماشین‌های تولید و تهیه یراق‌آلات، چفت و دستگیره و مغزی و فنرهای نگهدارنده و قفل درب و پنجره و از این قبیل (تولید انبوه) ماشین‌های ویژه ساخت طلاآلات و فلزات قیمتی و پرداخت آنها
	۱۰ سال		به‌طور سری‌سازی ماشین‌آلات ویژه آبکاری و گالوانیزه کردن فلزات مانند آب کرم، آب نیکل و لعاب و غیره ماشین‌آلات تهیه و تولید انبوه ماشین‌آلات تهیه و تولید پودر و الکتروود جوشکاری (تولید انبوه) (سری‌سازی) ماشین‌آلات ساخت و تولید میز و صندلی و درب و پنجره (سری‌سازی) ماشین‌آلات ساخت تابلوهای برق و ترانسهای برق (سری‌سازی) ماشین‌آلات تولید صندوق نسوز سایر ماشین‌آلات و تجهیزات گروه صنایع فلزی از قبیل پایه‌های فلزی انتقال نیرو، سقفهای سوله، اسکلت فلزی و آنهایی که ذکر نشده و کلا
	۱۲ سال ۸ سال		۷- ماشین‌آلات تهیه و تولید میخ و پرچ و پیچ مهره اتوماتیک و معمولی برای تولید انبوه - ماشین‌آلات نوردکاری و ساخت ورق- های فلزی و غلطک‌ها برای تولید انبوه ۸- ماشین‌آلات ریخته‌گری و قالب‌گیری (سری‌سازی)

ملاحظات	نرخ استهلاك		شرح دارایی‌های قابل استهلاك
	مستقیم به سال	نزولی به درصد	
			گروه ۳- صنایع حمل و نقل
	۱۰ سال		۱- صنایع تولید اتومبیل و خودرو، کامیون و خودروهای سنگین، انواع موتورسیکلت، انواع دوچرخه و سه چرخه، قایق و کشتی‌های بدون موتور، کشتی‌های موتوردار با هر ظرفیت
	۱۵ سال		۲- صنایع تولید کشتی‌های نفت‌کش و مشابه هواپیما و هلیکوپتر، لکوموتیو و قطارهای هوایی، زمینی و زیرزمینی و واگن
			گروه ۴- وسائط نقلیه
		۲۵٪	۱- انواع اتومبیل، خودرو بنزینی و دیزلی - کامیون و کامیونت دیزلی تا چهار سیلندر و تا ۵ تن ظرفیت
		۳۰٪	۲- وانت و بارکش و تاکسی و کرایه بنزینی تا ۴ سیلندر وانت، بارکش و کرایه بنزینی از ۴ سیلندر به بالا کامیون و انواع بارکش دیزلی از ۴ سیلندر به بالا و تا ۱۰ تن ظرفیت
		۳۵٪	۳- کامیون و بارکش و تریلر و دامپتراک‌ها با هر ظرفیت انواع موتورسیکلت و دوچرخه و سه چرخه
	۲۵٪	۲۰٪	۴- لوکوموتیو و قطارهای هوایی، زمینی و زیرزمینی - شناورهای بدون موتور (پارچ)
		۲۵٪	۵- انواع هلی‌کوپتر و هواپیماهای مسافربری و باری و سمپاشی، نقشه‌برداری و امثال آن
		۳۰٪	۶- انواع قایق‌های موتوری بنزینی تا ۸۰ اسب
		۲۵٪	۷- انواع قایق‌های موتوری بنزینی از ۸۰ اسب به بالا
	۱۵٪		۸- انواع قایق و کرجی دیزلی تا هر قدرت کشتیهای موتوردار با هر ظرفیت، کشتیهای سردخانه‌دار و نفت‌کش
			گروه ۵- ماشین‌الات ساختمانی و راه‌سازی
			۱- کلیه ماشین‌الات ساختمانی، مکانیکی، هیدرولیکی، الکتریکی، چرخ لاستیکی و یا زنجیری همچون جراثقالها و ماشین‌های حفاری کارخانه‌های تهیه بتون و سنگ‌شکنها و ماشین‌های پایه-کوبی، دمپر، الواتور، میکسر، ویراتور و مشابه ماشین‌الات راه-سازی (انواع بلدوزرها، گریدرها، غلطکها، فنیشر، ماشین‌های تهیه اسفالت، فیلرها و شمع‌کوب و کمپکتورها و غیره) ماشین‌الات مربوط و فرودگاه مانند ماشین‌های علامت‌گذار و برف‌روب و خشک‌کن و یدک‌کش و پله‌های متحرک و کمپرسورها و جک‌های هیدرولیکی و غیره ماشین‌الات مربوط به بندرسازی (ماشین‌های بتون‌ریزی) زیرآب، لوازم غواصی، اسکله‌های موقت و غیره ماشین‌الات مربوط به سدسازی (ماشین حفر کانال و...) کلیه ماشین‌الات شهرسازی و ابنیه‌سازی (اعم از ماشین بلوک‌زنی، لوله‌گذار، ماشین‌های جذب‌کنند، جوش‌زنی لوله‌ها و سایر ماشین‌های مشابه

ملاحظات	نرخ استهلاك		شرح دارایی‌های قابل استهلاك
	مستقیم به سال	نزولی به درصد	
			گروه ۶- لوازم تجهیزات و ابزار کار
		۱۰۰٪	۱- کلیه ابزار و لوازم کار از قبیل آچار، چکش، بیل و کلنگ، مته- برقی، فورگون، دستکش و ماسک، سطل و سایر وسایل از این قبیل (تمام به حساب هزینه بهره‌برداری و مصرفی به هزینه گرفته می‌شود)
			گروه ۷- ماشین‌آلات معدن
	۵ سال		۱- دستگاه‌های شستشو و پر عیار کردن سنگ معدن ریل، واگن، لوکوموتیو، لوله‌های آهن، وسایل حفاری و استخراج معدن مانند سونداژ، بیلهای مکانیکی و تراکتور، بارکن، انواع کمپرسورها، دریل‌ها، انواع اسکاواتور سنگ‌شکن، آسیاب و مخازن فلزی و تجهیزات مربوطه
	۲ سال		۲- وسایل جلوگیری از ریزش سقف معادن از قبیل تیرهای بتونی، تیرهای آهن، سیستم جکهای هیدرولیک که در معدن ذغال‌سنگ به کار می‌رود

تبصره ۱- هزینه‌های اکتشاف و تهیه و همچنین هزینه‌های ضروری راه‌سازی طبق اسناد مثبت به شرح زیر قابل استهلاك می‌باشد.

الف- هزینه‌های اکتشافی و تدارکات مقدماتی تا تاریخ شروع به بهره‌برداری معدن برای هر سال از تاریخ شروع به بهره‌برداری به نسبت مقدار استخراج هر سال با مقدار سهمیه معینه از طرف وزارت معادن و فلزات برای همان سال ظرف مدت هشت سال استهلاك‌پذیر است به شرط آنکه میزان استهلاك سالیانه کمتر از یک هشتم کل هزینه‌های مزبور نباشد.

ب- هزینه‌های مربوط به راه‌سازی و ایجاد تونل‌ها و چاه‌های اصلی به منظور بهره‌برداری از تاریخ بهره‌برداری به نسبت ذخیره معدن تقسیم و به میزانی که به هر تن تعلق می‌گیرد قابل استهلاك می‌باشد. (تشخیص میزان ذخیره معدن با اداره کل معادن است)

ج- هرگاه بهره‌بردار ضمن عملیات بهره‌برداری به ماده معدنی جدیدی برخورد نموده و در نتیجه میزان ذخیره نوعاً و یا کلاً از مقدار پیش‌بینی شده ابتدایی تجاوز نمود استهلاك میزان مستهلک نشده از هزینه‌های مذکور در بند ب به نسبت مجموع ذخایر موجود محاسبه خواهد گردید. (تعیین مقدار ذخیره جدید با اداره کل معادن می‌باشد).

د- چنانچه حق امتیاز بهره‌برداری معدن واگذار شود و یا از طرف صاحب امتیاز به شرکت گذارده شود و یا صاحب امتیاز آن را به عنوان سهم‌الشرکه خود به شرکت دیگری انتقال دهد مبلغ پرداختی به واگذارنده و یا مبلغی که به عنوان سرمایه صاحب امتیاز از این بابت در شرکت گذارده شده قابل استهلاك محسوب و به میزان ذخیره معدن تقسیم و مستهلک می‌گردد.

معادنی که در حال بهره‌برداری واگذار شود واگذارنده مکلف است گواهی لازم دایر بر مقدار ذخیره موجود در معدن از اداره کل معادن دریافت و به خریدار تسلیم نماید که مأخذ

محاسبه استهلاک قرار داده شود.

ه- ماشین‌آلات و لوازم و اثاثیه و ابزار و غیره که از طرف بهره‌بردار معدن انتقال داده شود، استهلاک آنها از طرف بهره‌بردار جدید به میزان بهای باقیمانده مستهلاک نشده و براساس مقررات این ماده قابل استهلاک خواهد بود.

تبصره ۲- در مورد ماشین‌آلات و تجهیزات شرکت‌هایی که برای استخراج معدن تشکیل شده یا می‌شوند (به استثنای ابزار و ادوات کار قابل استهلاک در سال استفاده و اتومبیل اعم از باری و سواری و اتوبوس و موتورسیکلت و دوچرخه و همچنین هزینه‌های قابل استهلاک مانند هزینه‌های اکتشاف و تهیه و سایر هزینه‌های ضروری برای اکتشاف و تدارک مقدماتی موضوع تبصره یک گروه ۷ صنایع این جدول) که به هر حال در این قبیل موارد از لحاظ میزان استهلاک تابع مقررات جدول مزبور خواهد بود، به ترتیب زیر عمل می‌شود:

الف- ماشین‌آلات و تجهیزاتی که برای تغلیظ و ذوب و تصفیه مواد معدنی مورد استفاده قرار می‌گیرند به جای نرخهای مقرر در جدول استهلاکات کلاً در مدت ده سال از تاریخ بهره‌برداری مستهلاک خواهند شد.

ب- ماشین‌آلات و تجهیزاتی که برای اکتشاف و استخراج معدن مورد استفاده قرار می‌گیرند و همچنین کامیون‌های مخصوص حمل مواد معدنی که منحصراً برای حمل و نقل و در داخل محوطه معدن مورد استفاده قرار می‌گیرند و معمولاً در جاده‌های عمومی مورد استفاده قرار نمی‌گیرند به جای نرخهای مقرر در جدول استهلاکات کلاً در مدت پنج سال از تاریخ بهره‌برداری مستهلاک خواهند شد. مفاد بندهای الف و ب این تبصره شامل ماشین‌آلات و تجهیزات مزبور که پس از اولین سال فروش مواد استخراج شده از معدن تجدید یا اضافه می‌شود نخواهد بود و در مورد ماشین‌آلات جدید یا اضافه شده پس از تاریخ مذکور صرفاً براساس این جدول عمل خواهد شد.

جدول دارایی‌های قابل استهلاک

ملاحظات	نرخ استهلاک		شرح دارایی‌های قابل استهلاک
	مستقیم به سال	نزولی به درصد	
		۱۰٪	گروه ۸ - ساختمان‌ها و راه‌ها ۱- کلیه سالن‌های کارگاه‌ها و کارخانجات تولید و نصب ماشین‌آلات
		۸٪	۲- سالن کارگاهی کمکی، انبارها، دفتر کارگاه منازل سازمانی و مسکونی کارکنان در محل کارخانجات و تأسیسات ساختمانهای مسکونی منازل و ساختمانهای مسکونی در محل معادن و کارگاههای مربوطه
		۷٪	۳- سایر ساختمانها
	۱۸٪		۴- زیرسازی خطوط راه آهن شامل بستر خطوط، ترانشه‌ها، گالری-ها، آب‌روها، پل‌های بتونی، طاق‌سنگی، فلزی و تونل‌ها
	۱۵٪		۵- روسازی خطوط راه آهن شامل: انواع ریلها، تراورس چوبی، بتونی و فلزی، بالاست سوزن‌های برقی و دستی، ادوات و اتصالات ریل
	۱۰ سال		۶- راه آسفalte اختصاصی
	۷ سال		۷- راه شوسه اختصاصی
			گروه ۹- صنایع نساجی و پوشاک
	۸ سال		۱- ماشین‌آلات تولیدی و مقدماتی ریسندگی و بافندگی، پرداخت، سفید کردن منسوجات، رنگرزی و چاپ و تکمیل، بسته‌بندی، پیله-کشی، جوراب و پوشاک زیر (از الیاف طبیعی و مصنوعی، برودری دوزی و دوخت تهیه طناب و نخ (الیاف طبیعی و مصنوعی) و قیطان بافی توربافی تولید لباس و کرس و چتر و کلاه، ماشین-آلات تهیه محصولات نمدی
			گروه ۱۰- صنایع پلاستیک
		۱۰٪	۱۱- تجهیزات وسائل آزمایش و کنترل کیفی و کمی و آزمایشگاهی
	۵ سال		۱۲- تجهیزات آتش‌نشانی و سیستم اطفاء حریق
	۸ سال		۱- ماشین‌آلات و تجهیزات پلاستیک‌سازی و بسته‌بندی، مشمع، ورق پلاستیک و سایر مصنوعات پلاستیکی ماشین‌آلات ساخت نوارکاست، و صفحه گرامافون و مشابه- تولید لوله و اتصالات پلاستیکی و پی. وی. سی و مشابه- تولید کیسه و لفاف و نخ نایلونی و پلاستیکی تولید لوله، مشمع قیراندود و غیره
	۵ سال		۲- انواع غلطک برای ساخت پلاستیک
		۱۰۰٪	۳- هزینه قالب‌ها از تاریخ شروع در حساب هزینه بهره‌برداری پذیرفته می‌شود

ملاحظات	نرخ استهلاك		شرح دارایی های قابل استهلاك
	مستقیم به سال	نزولی به درصد	
			گروه ۱۱- صنایع دارویی و بهداشتی و پزشکی
	۸ سال		۱- ماشین آلات تولید داروسازی و بسته بندی آن و وسائل آرایشی، عطر و ادکلن و گلاب و دودورانت و سایر محصولات آرایشی زنانه مانند سشوار و مشابه آن
	۸ سال		۲- ماشین آلات صابون سازی و بسته بندی، ساخت خمیردندان و خمیردندان سازی و مسواک و برس و مشابه، تولید باندهای طبی و پنبه و هیدروفیل و وسائل ضد عفونی تهیه و تولید گلیسرین پودرهای ظرف شویی، رختشویی و پاک کننده ماشین آلات و تجهیزات تهیه سموم دفع آفات خانگی و کشاورزی و مشابه
	۱۰ سال		۳- وسائل اطاق عمل و جراحی و ابزار و تجهیزات بیمارستانی (وسایل دندان پزشکی و پیراپزشکی و آزمایشگاهی و رادیولوژی و بیهوشی و امثالهم)
		۱۰٪	۴- ماشین آلات تهیه و تولید وسائل اتاق عمل جراحی و ابزار و تجهیزات بیمارستانی (وسایل دندان پزشکی و پیراپزشکی و آزمایشگاهی و رادیولوژی و بیهوشی و امثالهم)
			گروه ۱۲- صنایع روغن نباتی و تصفیه روغن
	۱۰ سال	۱۲٪	۱- ماشین آلات تهیه و تولید روغن نباتی کلاً ماشین آلات و تجهیزات روغن کشی شامل (سیلوها، پاک کننده ها، لینترگیری خردکن، جداکننده، آسیابها، پرس و صافیها) تصفیه روغن شامل (سانتریفوژ، بیرنگ کننده ها، تولید هیدروژن، صافیها، بی بوکننده ها، بسته بندی اندازه گیری و مخازن)
			گروه ۱۳- صنایع چاپ و تکثیر و گراور
		۱۰٪	۱- ماشینهای چاپ و چاپخانه شامل دستگاههای (مرکب سازی برش، چاپ افست، چاپ معمولی، چاپ پلاستیک و شیشه و صحافی) و ماشین های حروف سازی، و تهیه کلیشه و گراور
	۵ سال		۲- ماشینهای پلی کپی، فتوکپی، تکثیر، اوزالید، زیراکس و مشابه
		۱۰٪	۳- حروف چاپخانه و کلیشه و گراور در سال استفاده در حساب هزینه بهره برداری پذیرفته می شود.
			گروه ۱۴- صنایع قند و شکر
	۱۵ سال		۱- ماشین آلات تولیدی شکر و قند از چغندر قند و نیشکر تصفیه شکر و تهیه قند و حبه و کله آپاراتها و مخازن شربت
			گروه ۱۵- صنایع مصالح ساختمانی

ملاحظات	نرخ استهلاك		شرح دارایی‌های قابل استهلاك
	مستقیم به سال	نزولی به درصد	
	۱۰ سال		۱- ماشین‌آلات تهیه و تولید انواع کاشی و سرامیک و لعاب و رنگ مربوطه انواع آجر، سفال و پوکه، شن و ماسه و دانه‌بندی آنها بتون و آسفالت سنگبری و سنگ‌کوبی و صیقل‌زنی، موزاییک‌سازی، سنگ-فرش، بلوک و جدول‌زنی، گچ و آهک و گچ‌های پیش‌ساخته، لوله و ورق سیمانی نسوز و پنبه‌نسوز و اتصالات مربوطه خانه‌های پیش‌ساخته، سیپورکس، انوات تیرچه بلوک و سقف بلوک انواع لوازم بهداشتی آب و فاضلاب ساختمان و تجهیزات و قالبهای مربوطه و سایر مصالح ساختمانی
			گروه ۱۶- صنایع شیشه
	۱۰ سال		۱- ماشین‌آلات تولید انواع شیشه‌های بطری، نشکن، ساختمانی، مشجر و تراش شیشه و موارد مشابه
	۸ سال		۲- ماشین‌آلات تهیه و تولید انواع چینی و بلور و آئینه و غیره، کوره ذوب مواد و بوته، انواع مصنوعات شیشه‌ای از قبیل حباب‌ها و آمپولها و پشم شیشه و سایر موارد مشابه
		۱۰۰٪	۳- قالبها و ظروف و غلطکهای مربوط به این صنعت و آجرنسوز مورد مصرف کوره از تاریخ شروع استفاده در حساب هزینه منظور می‌گردد.
			گروه ۱۷- صنایع سیمان
	۱۰ سال		۱- ماشین‌آلات و تجهیزات تولید و تهیه انواع سیمان معمولی، رنگین و مخصوص و وسایل بسته‌بندی سنگ‌شکن و آسیابها، و کوره‌ها و فیلترها و مخلوط‌کنها و سایر موارد مشابه
		۱۰۰٪	۲- کلیه قالبهای مربوط به صنایع ساختمانی و سیمان از تاریخ شروع استفاده در حساب هزینه بهره‌برداری منظور خواهد شد
			گروه ۱۸- صنایع غذایی و خوراکی
	۱۰ سال		۱- ماشین‌آلات تهیه و تولید شیر و لبنیات پاستوریزه بستنی، آدامس، شکلات، آب‌نبات، تافی و غیره و انواع سوسیس و کالباس، برنج‌کوبی، الکل صنعتی و تجارتي، انواع نوشابه‌های غیرالکلی و آب معدنی و مشابه

ملاحظات	نرخ استهلاك		شرح دارایی‌های قابل استهلاك
	مستقیم به سال	نزولی به درصد	
	۱۰ سال		۱- ماشین‌آلات تهیه و تولید انواع کاشی و سرامیک و لعاب و رنگ مربوطه انواع آجر، سفال و پوکه، شن و ماسه و دانه‌بندی آنها بتون و آسفالت سنگبری و سنگ‌کوبی و صیقل‌زنی، موزاییک‌سازی، سنگ‌فرش، بلوک و جدول‌زنی، گچ و آهک و گچهای پیش‌ساخته، لوله و ورق سیمانی نسوز و پنبه‌نسوز و اتصالات مربوطه خانه‌های پیش‌ساخته، سیپورکس، انوات تیرچه بلوک و سقف بلوک انواع لوازم‌ بهداشتی آب و فاضلاب ساختمان و تجهیزات و قالبهای مربوطه و سایر مصالح ساختمانی
			گروه ۱۶- صنایع شیشه
	۱۰ سال		۱- ماشین‌آلات تولید انواع شیشه‌های بطری، نشکن، ساختمانی، مشجر و تراش شیشه و موارد مشابه
	۸ سال		۲- ماشین‌آلات تهیه و تولید انواع چینی و بلور و آئینه و غیره، کوره ذوب مواد و بوت، انواع مصنوعات شیشه‌ای از قبیل حباب-ها و آمپولها و پشم شیشه و سایر موارد مشابه
		۱۰۰٪	۳- قالبها و ظروف و غلطکهای مربوط به این صنعت و آجرنسوز مورد مصرف کوره از تاریخ شروع استفاده در حساب هزینه منظور می‌گردد.
			گروه ۱۷- صنایع سیمان
	۱۰ سال		۱- ماشین‌آلات و تجهیزات تولید و تهیه انواع سیمان معمولی، رنگین و مخصوص و وسایل بسته‌بندی سنگ‌شکن و آسیابها، و کوره‌ها و فیلترها و مخلوط‌کنها و سایر موارد مشابه
		۱۰۰٪	۲- کلیه قالبهای مربوط به صنایع ساختمانی و سیمان از تاریخ شروع استفاده در حساب هزینه بهره‌برداری منظور خواهد شد
			گروه ۱۸- صنایع غذایی و خوراکی
	۱۰ سال		۱- ماشین‌آلات تهیه و تولید شیر و لبنیات پاستوریزه بستنی، آدامس، شکلات، آب‌نبات، تافی و غیره و انواع سوسیس و کالباس، برنج‌کوبی، الکل صنعتی و تجارتي، انواع نوشابه‌های غیرالکلی و آب معدنی و مشابه
	۸ سال		۲- ماشین‌آلات تهیه و تولید نان، بیسکویت، شیرینی و قند، نبات‌سازی و غیره کارخانجات کنسرو و کمپوت و آب‌میوه، آرد و بکینگ‌پودر، خشکبار و مشابه، انواع ماکارونی و رشته، نشاسته و گلوکز و غیره، چای و بسته‌بندی آن، خمیرمایه نان و صنایع تخمیری شیر خشک و غذای کودک و مواد پروتئینی سرکه و مواد مشابه