

دستور العمل

شماره ۵۱۷ / ۹۸ / ۲۰۰۹  
تاریخ ۱۰ / ۹ / ۹۸  
پوست

۵۱۷	۹۸	۱۹۲	م
-----	----	-----	---

مخاطبان / ذینفعان	امور مالیاتی شهر و استان تهران اداران کل امور مالیاتی
موضوع	نحوه محاسبه جرایم درآمدهای کتمان شده در اظهارنامه تسلیمی و با هزینه های غیر واقعی

با توجه به سؤالات و ابهامات مطرح نسبت به نحوه محاسبه مالیات مربوط به درآمدهای کتمان شده و هزینه های غیر واقعی به منظور اعمال جریمه قسمت اخیر ماده ۱۹۲ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱، ضمن تأکید بر مقررات بخشنامه شماره ۱۷۹۴۰ مورخ ۱۳۸۴/۱۰/۱۲ در خصوص مصادیق درآمدهای کتمان شده و هزینه های غیر واقعی، از آنجائیکه در بخشنامه مذکور درآمدهای تخمینی از مصادیق درآمدهای کتمان شده تلقی نگردیده است، لذا صرفاً جهت محاسبه جریمه مربوط به درآمد های کتمان شده می بایست مالیات متعلق را بدون اعمال درآمد مشمول مالیات تخمینی محاسبه و سپس جریمه آن محاسبه گردد.

لازم به ذکر است در خصوص اعمال نرخ های مالیاتی صعودی، از جمله نرخ های مقرر در ماده ۱۳۱ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱، پس از اعمال نرخ به درآمد مشمول مالیات ابرازی، با اعمال نرخ های بعدی مالیات مربوط به درآمد های کتمان شده یا هزینه های غیر واقعی تعیین می گردد.

مثال برای عملکرد سال ۱۳۹۶ اشخاص حقیقی:

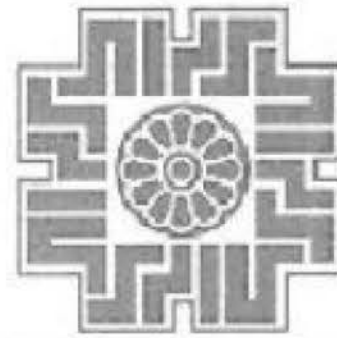
معافیت ماده ۱۰۱ قانون مالیاتهای مستقیم در سال ۱۳۹۶ مبلغ ۱۸۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال می باشد.

درآمد مشمول مالیات ابرازی	۷۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال
هزینه های غیر واقعی	۳۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال
درآمد مشمول مالیات کتمان شده متکی به اسناد و مدارک	۶۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال
درآمد مشمول مالیات برآوردی (تخمینی)	۲۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال
جمع درآمد مشمول مالیات	$700/000/000 + 300/000/000 + 600/000/000 + 200/000/000 = 1/800/000/000$
مالیات متعلقه	$1/800/000/000 - 180/000/000 = 1/620/000/000$
نحوه محاسبه جریمه :	$1/620/000/000 \xrightarrow{\text{اعمال نرخ ماده ۱۳۱}} 330/000/000$
	$700/000/000 - 180/000/000 = 520/000/000$

اعمال نرخ ماده ۱۳۱ قانون مالیاتهای مستقیم

الف: برای درآمد مشمول مالیات ابرازی :

درآمد مشمول مالیات ابرازی پس از کسر معافیت ماده ۱۰۱ قانون مالیاتهای مستقیم	۵۲۰/۰۰۰/۰۰۰
اعمال نرخ ماده ۱۳۱ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی ۱۳۹۴/۴/۳۱	$500/000/000 \times 15\% = 75/000/000$
مالیات متعلق به درآمد مشمول مالیات ابرازی	$20/000/000 \times 20\% = 4/000/000$
	$75/000/000 + 4/000/000 = 79/000/000$



شماره: ۵۱۱/۹۱/۲۰۰۹

تاریخ: ۱۰/۹/۹۱

پیوست

**ب: برای درآمد مشمول مالیات کتمان شده و هزینه های غیر واقعی:**

$$600/000/000 + 300/000/000 = 900/000/000$$

جمع درآمد مشمول مالیات کتمان شده و هزینه های غیر واقعی

$$500/000/000 - 20/000/000 = 480/000/000$$

باقیمانده درآمد مشمول نرخ ردیف ۲ ماده ۱۳۱ اصلاحی ۱۳۹۴/۴/۳۱

$$480/000/000 \times \%20 = 96/000/000$$

اعمال نرخ ماده ۱۳۱ اصلاحی ۱۳۹۴/۴/۳۱

$$420/000/000 \times \%25 = 105/000/000$$

$$96/000/000 + 105/000/000 = 201/000/000$$

مالیات درآمدهای کتمان شده و هزینه های غیر واقعی

جریمه کتمان درآمد و هزینه های غیر واقعی موضوع قسمت اخیر ماده ۱۹۲ قانون مالیاتهای مستقیم  $201/000/000 \times \%30 = 60/300/000$

ضمناً لازم به ذکر است آن قسمت از مالیاتهای مربوط به درآمدهای کتمان شده که از طریق صدور برگ تشخیص متمم مطالبه

می گردد کلاً مشمول جریمه کتمان درآمد موضوع قسمت اخیر ماده ۱۹۲ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم خواهد بود. ۶-۳۲۷

امید علی یارسا

www.hemattaraz.ir

تاریخ اجرا: وفق بخشنامه	مدت اجرا: نامحدود	مرجع ناظر: دادستانی انتظامی مالیاتی	نحوه ی ابلاغ: فیزیکی / سیستمی
-------------------------	-------------------	-------------------------------------	-------------------------------

**رونوشت:**

- امور تدوین، تصحیح و انتشار قوانین و مقررات معاونت حقوقی ریاست جمهوری برای اطلاع.
- معاونین محترم سازمان برای اطلاع.
- شورای عالی مالیاتی برای اطلاع.
- دفاتر ستادی برای اطلاع.
- مرکز مالی دادخواهی مالیاتی و تشخیص صلاحیت حرفه ای برای اطلاع.
- جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران برای اطلاع.
- دفتر حقوقی برای درج در بانک اطلاعات بخشنامه ها.
- دفتر فنی و حائزسی مالیاتی به همراه سابقه.



شماره: ۱۷۹۴۰

تاریخ: ۱۳۸۴/۱۰/۱۳

پیوست:

سازمان امور اقتصادی و دارایی استان

شورای عالی مالیاتی

اداره کل امور مالیاتی استان

هیأت عالی انتظامی مالیاتی

دفتر

دادستانی انتظامی مالیاتی

دبیرخانه هیأت‌های موضوع ماده ۲۵۱ مکرر

دفتر فنی مالیاتی

سازمان حسابرسی

پژوهشکده امور اقتصادی

جامعه حسابداران رسمی ایران

مجله مالیات

نظر به اینکه در خصوص درآمد کتمان شده و هزینه های غیر واقعی غیر قابل قبول موضوع قسمت اخیر تبصره ذیل ماده ۱۹۲ اصلاحی قانون مالیات های مستقیم تاکنون ابهام و سوالاتی مطرح گردیده است، لذا به منظور رفع ابهام و اتخاذ رویه واحد مقرر می دارد:

۱- منظور از درآمد کتمان شده، درآمدیست که مودی در طول یک سال مالیاتی از فعالیت های اقتصادی خود بدست آورده اما در دفاتر قانونی خود ثبت ننموده و در اظهارنامه مالیاتی نیز ابراز نکرده باشد در این صورت مأموران مالیاتی پس از دسترسی به اسناد و مدارک قابل اعتماد و یا دریافت اطلاعاتی های مستند واصله از دفتر اطلاعات مالیاتی و سایر مراجع، و تطبیق آنها با مندرجات دفاتر قانونی و صورت های مالی ابرازی در مهلت مقرر و احراز عدم ثبت اطلاعات مربوطه در دفاتر مودی، می توانند نسبت به تعیین و محاسبه درآمدهای کتمان شده و مطالبه مالیات متعلق طبق مقررات قانون فوق الذکر مبادرت نمایند. البته لازم به یادآوری است که هنگام استفاده از روش علی الراس برای تعیین درآمد مشمول مالیات، درآمدهای تخمینی بدون اتکا به مدارک یا انتخاب فروش ابرازی مودی به عنوان هزینه مالیاتی، درآمد کتمان شده موضوع مقررات تبصره ماده ۱۹۲ قانون مالیات های مستقیم نبوده و مشمول جریمه موضوعه نخواهد بود.

۲- هزینه های غیر واقعی موضوع قسمت اخیر تبصره ذیل ماده ۱۹۲ اصلاحی قانون مالیات های مستقیم، هزینه هایی هستند که در دفاتر قانونی ثبت شده و ممکن است منکی به مدارکی نیز باشند. اما مأموران مالیاتی پس از تحقیقات لازم و یا دسترسی به قرائن و مدارک قابل اعتماد احراز نمایند که هزینه موصوف صوری بوده یا تحقق نیافته و یا مدارک مربوط به آنها نیز غیر واقعی و مجازی بوده است. در این صورت این گونه هزینه ها که طبعا واجد شرایط مقرر در مواد ۱۴۷ و ۱۴۸ قانون مذکور هم نیستند، در حساب مالیاتی مودی هزینه غیر قابل قبول تلقی و مشمول جریمه مقرر خواهند شد.