

تبیین الگویی از چگونگی شکل‌گیری اظهارنامه (درآمد اشخاص حقیقی) در نظام مالیاتی ایران

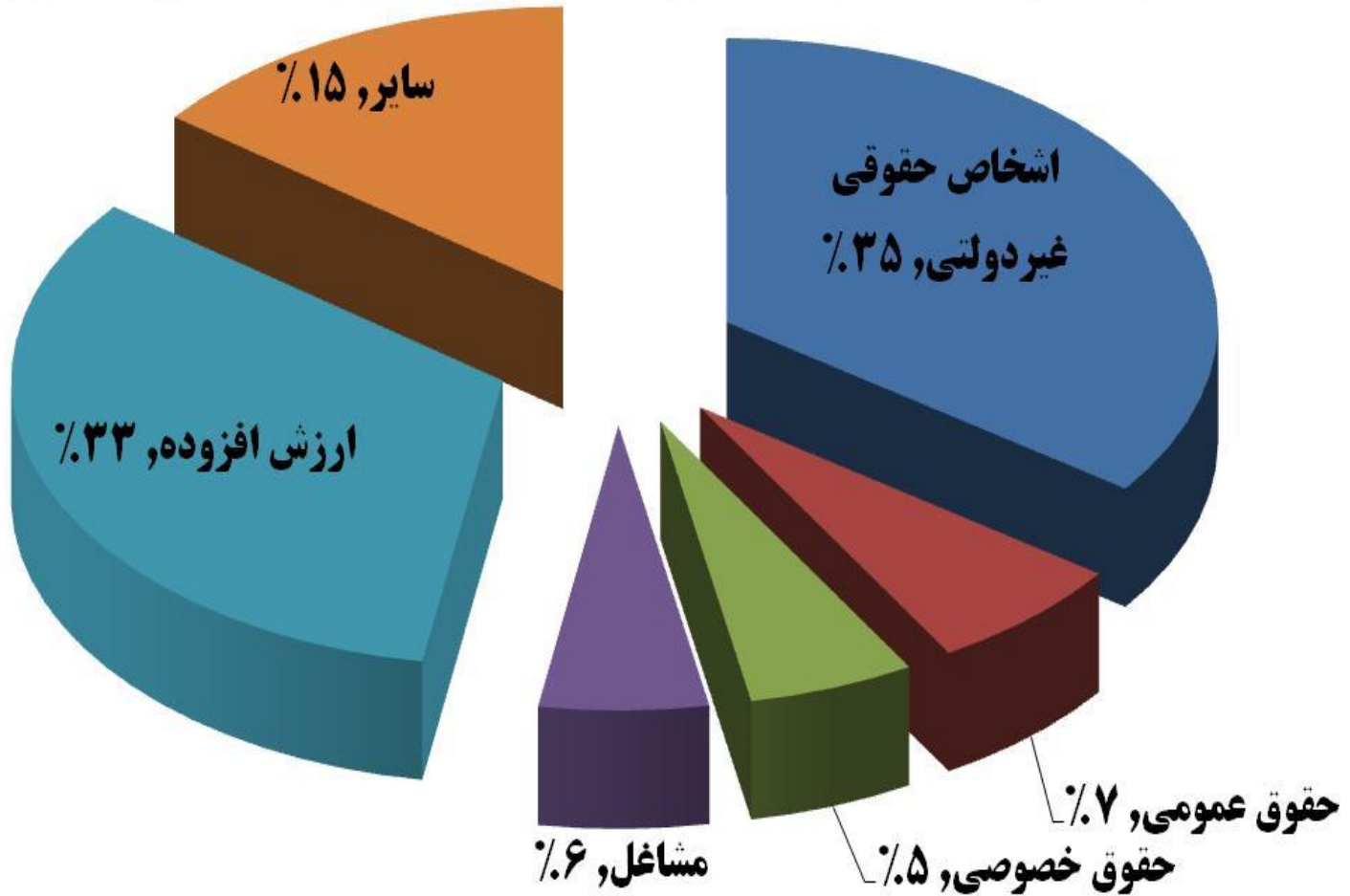
مهدی موحدی بکنظر
عضو هیأت علمی دانشگاه شاهد

تیرماه ۱۴۰۲

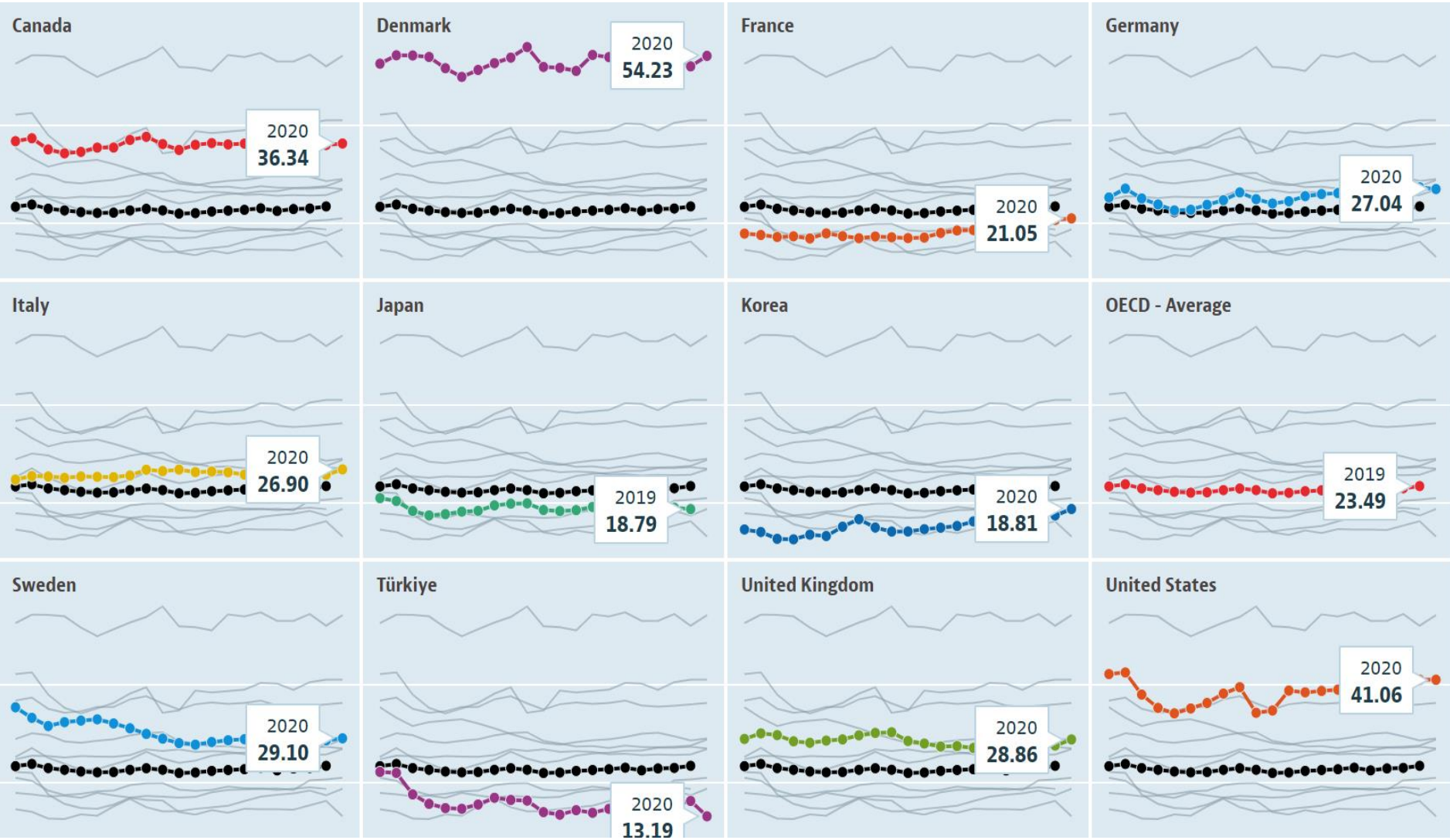
آنچه در ادامه خواهد آمد ...

- رویکرد منبع محور نظام مالیاتی و جای خالی مالیات بر جمع درآمد اشخاص حقیقی
- ضرورت مالیات بر جمع درآمد و موانع پیاده سازی آن
- اصول حاکم بر تحقق کارکردهای اطلاعاتی مالیات در سازمان های مالیاتی نسل ۳
- تغییر پارادایم هوشمندسازی در سازمان های مالیاتی نسل ۳
- پیاده سازی مالیات بر جمع درآمد در سازمان های مالیاتی نسل ۳
- حسابرسی مالیاتی در سازمان های مالیاتی نسل ۳
- اظهارنامه از پیش تکمیل شده (اظهارنامه پیش فرض) در سازمان های مالیاتی نسل ۳
- اظهارنامه پیش فرض مالیات بر جمع درآمد در آخرین اصلاحات قانون مالیات های مستقیم

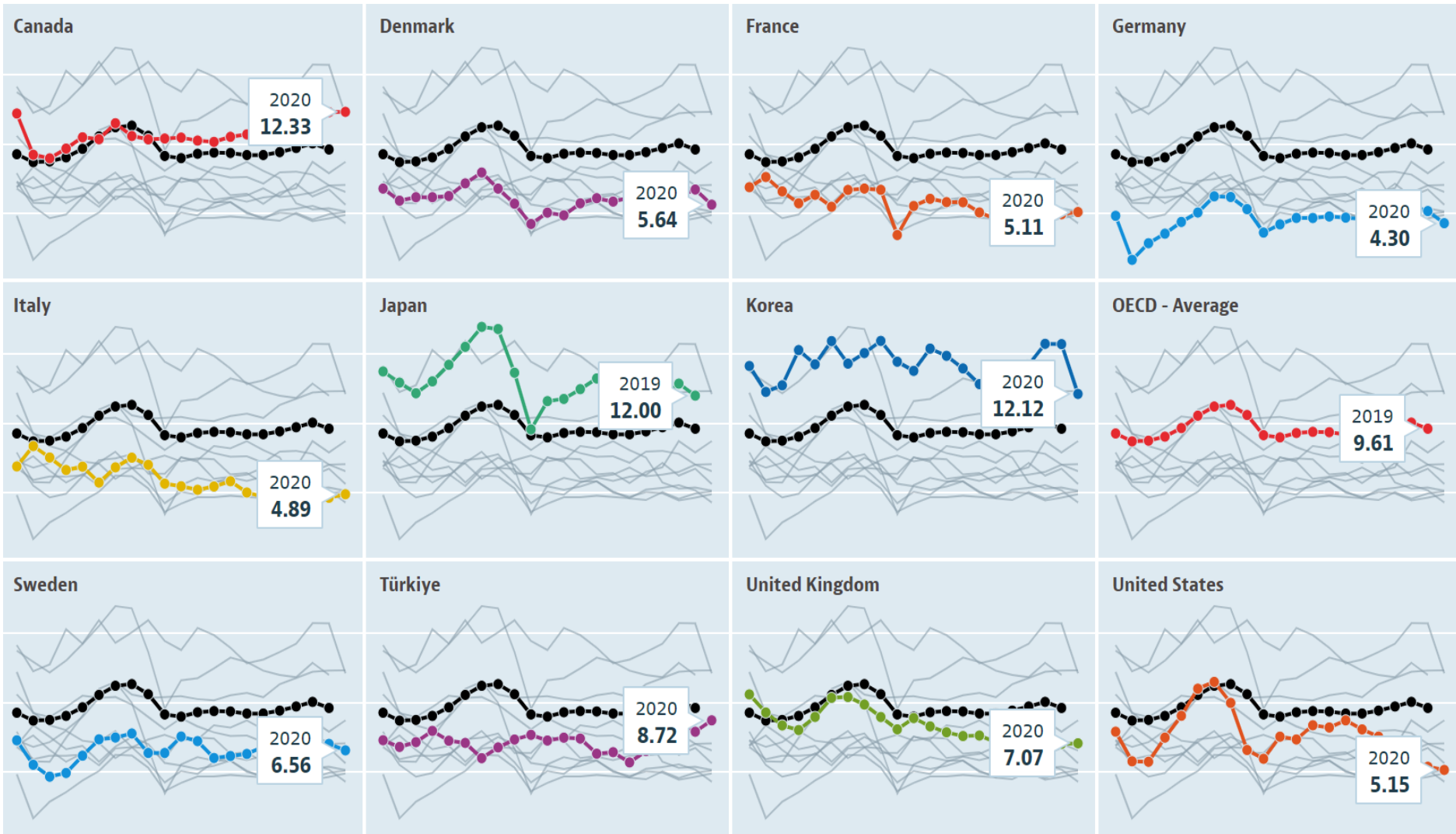
سهم منابع مالیاتی مهم از کل درآمدهای مالیاتی کشور



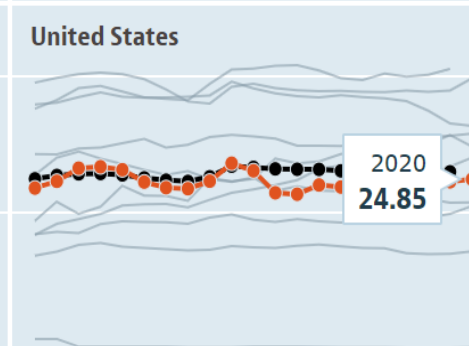
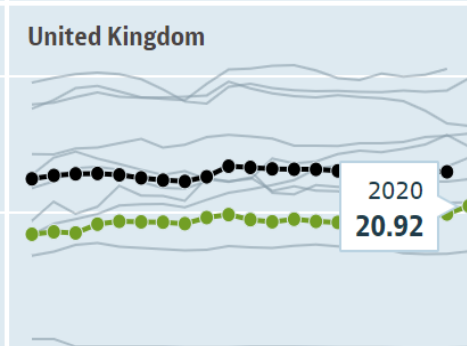
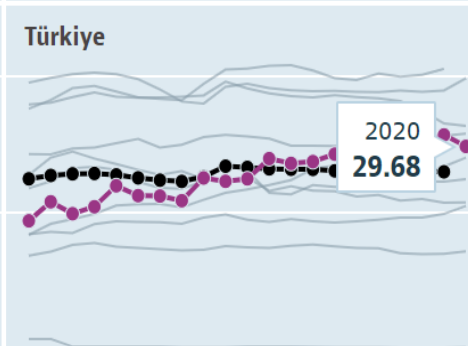
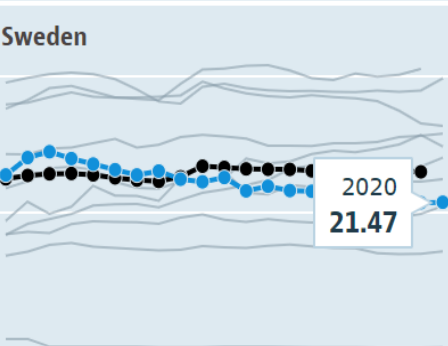
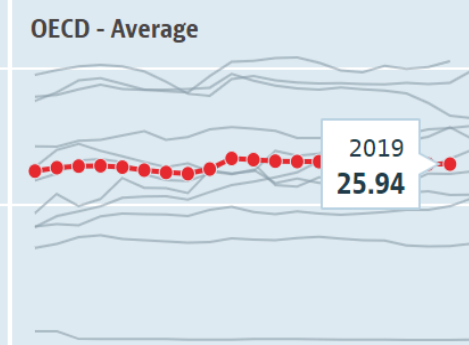
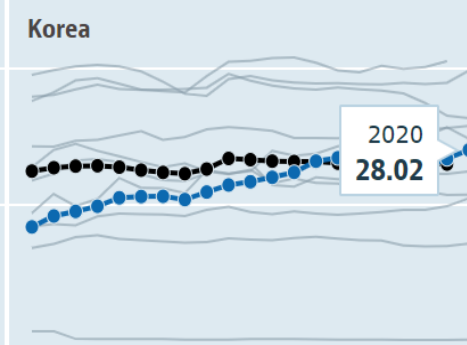
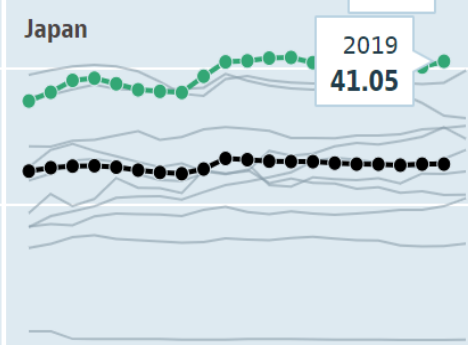
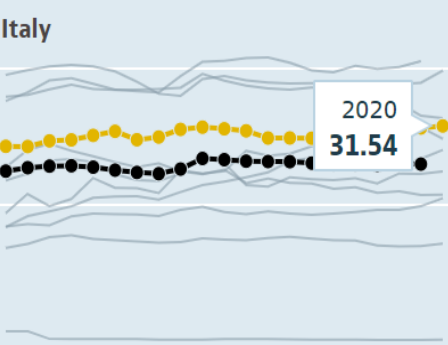
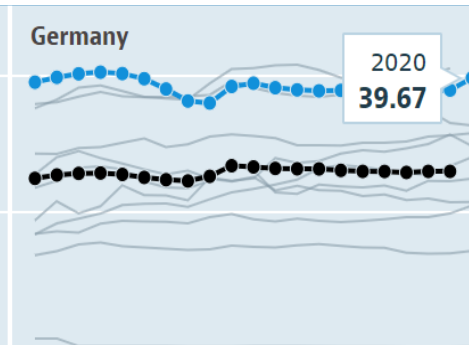
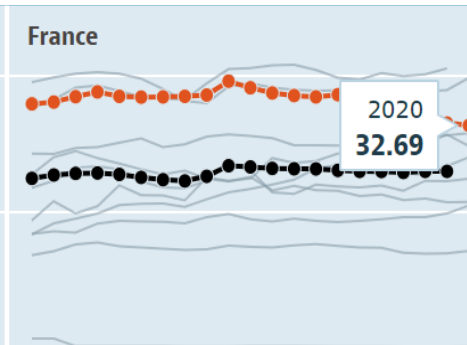
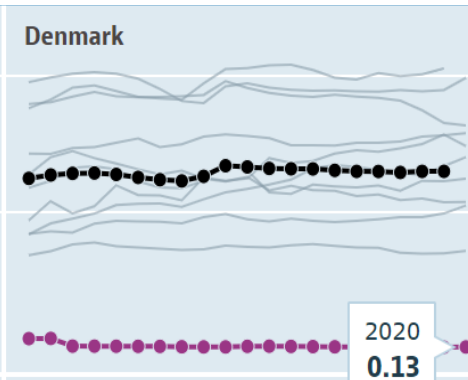
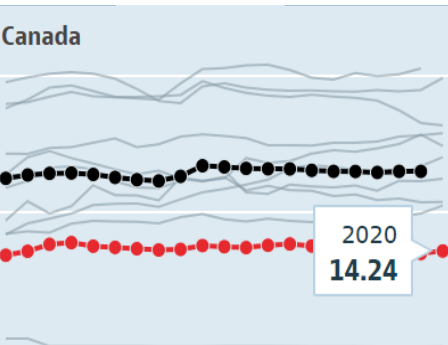
سهم مالیات بر جمع درآمد



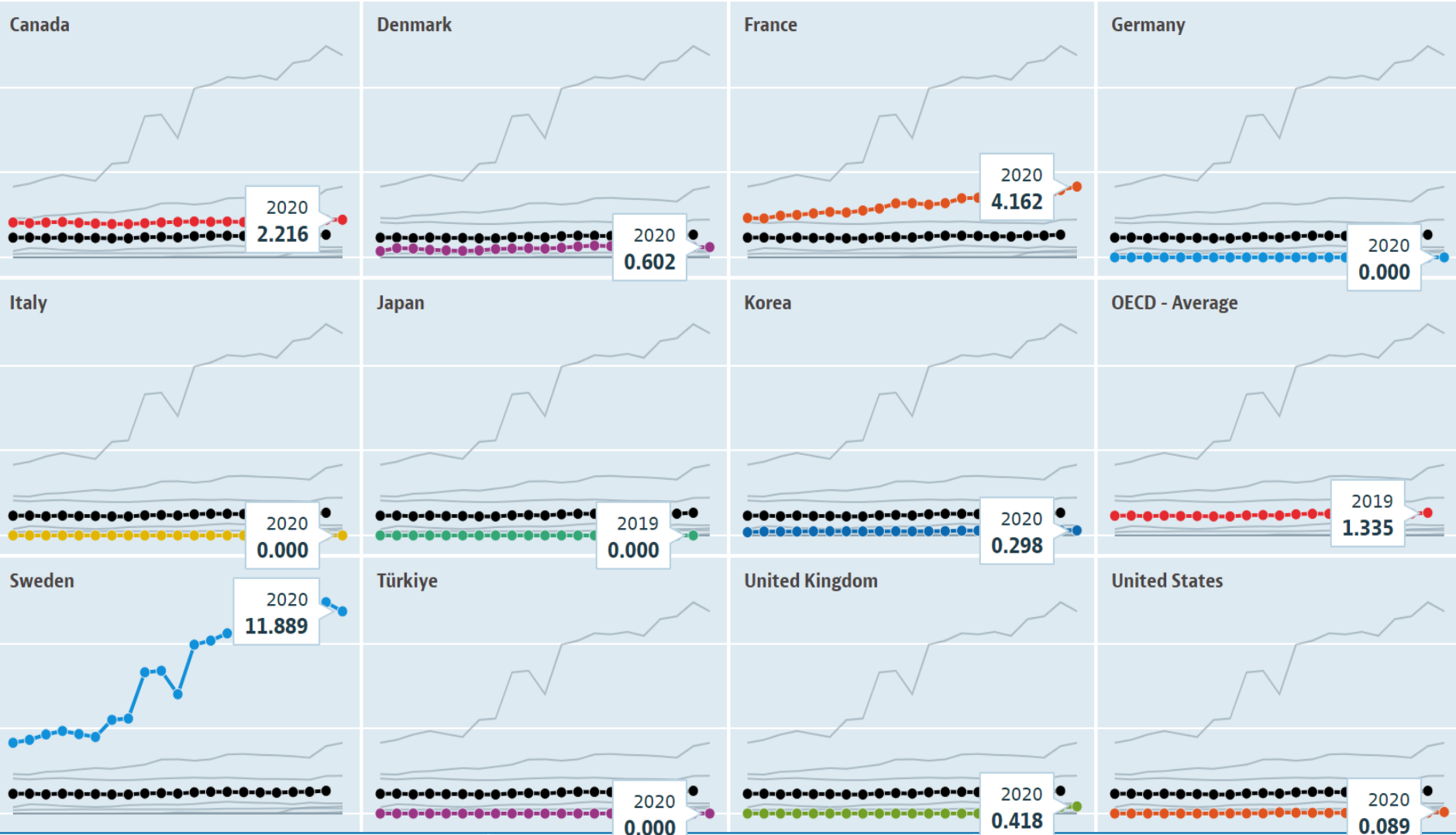
سهام مالیات بر جمع درآمد شرکتها



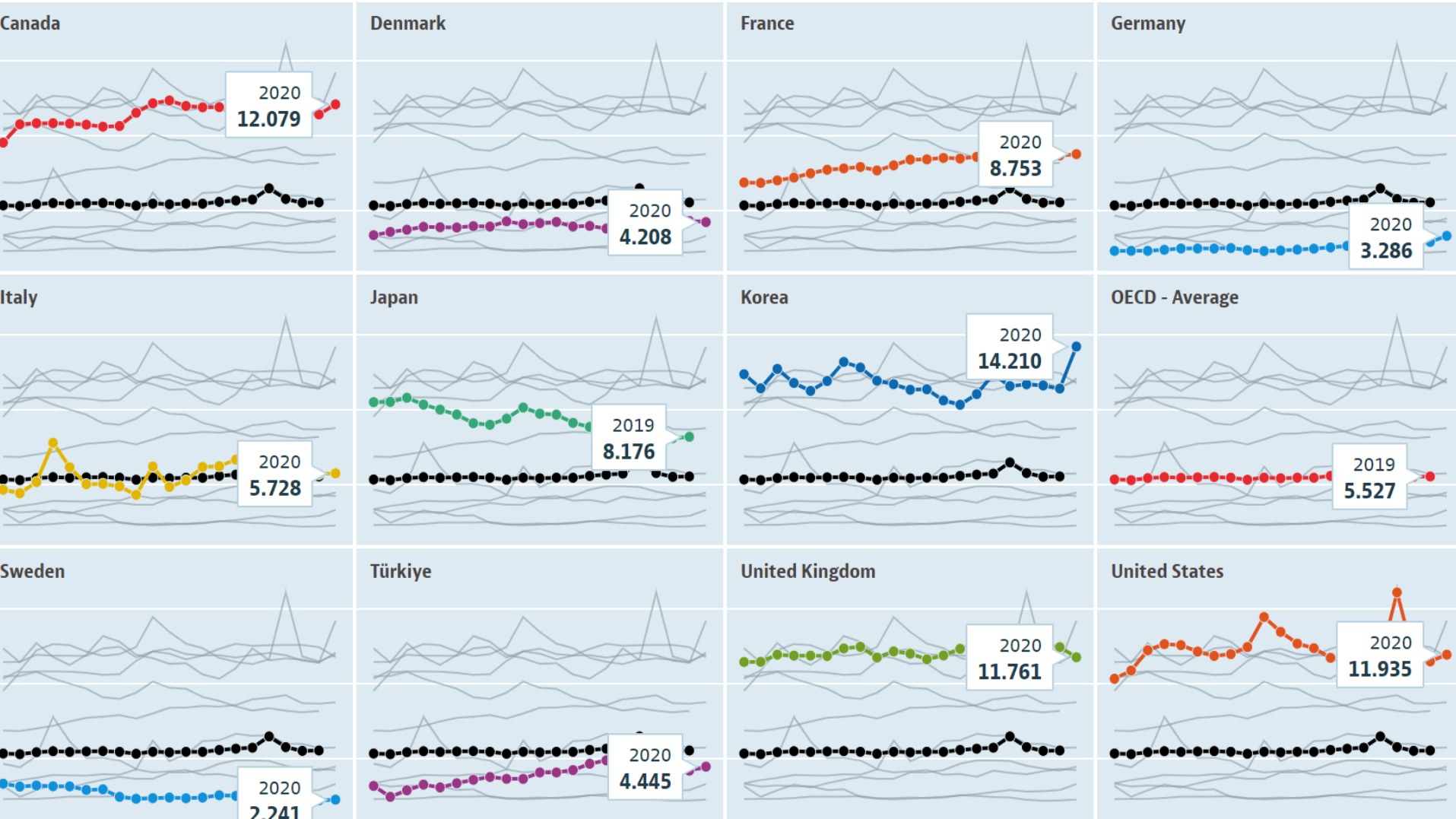
سهم مالیات تأمین اجتماعی



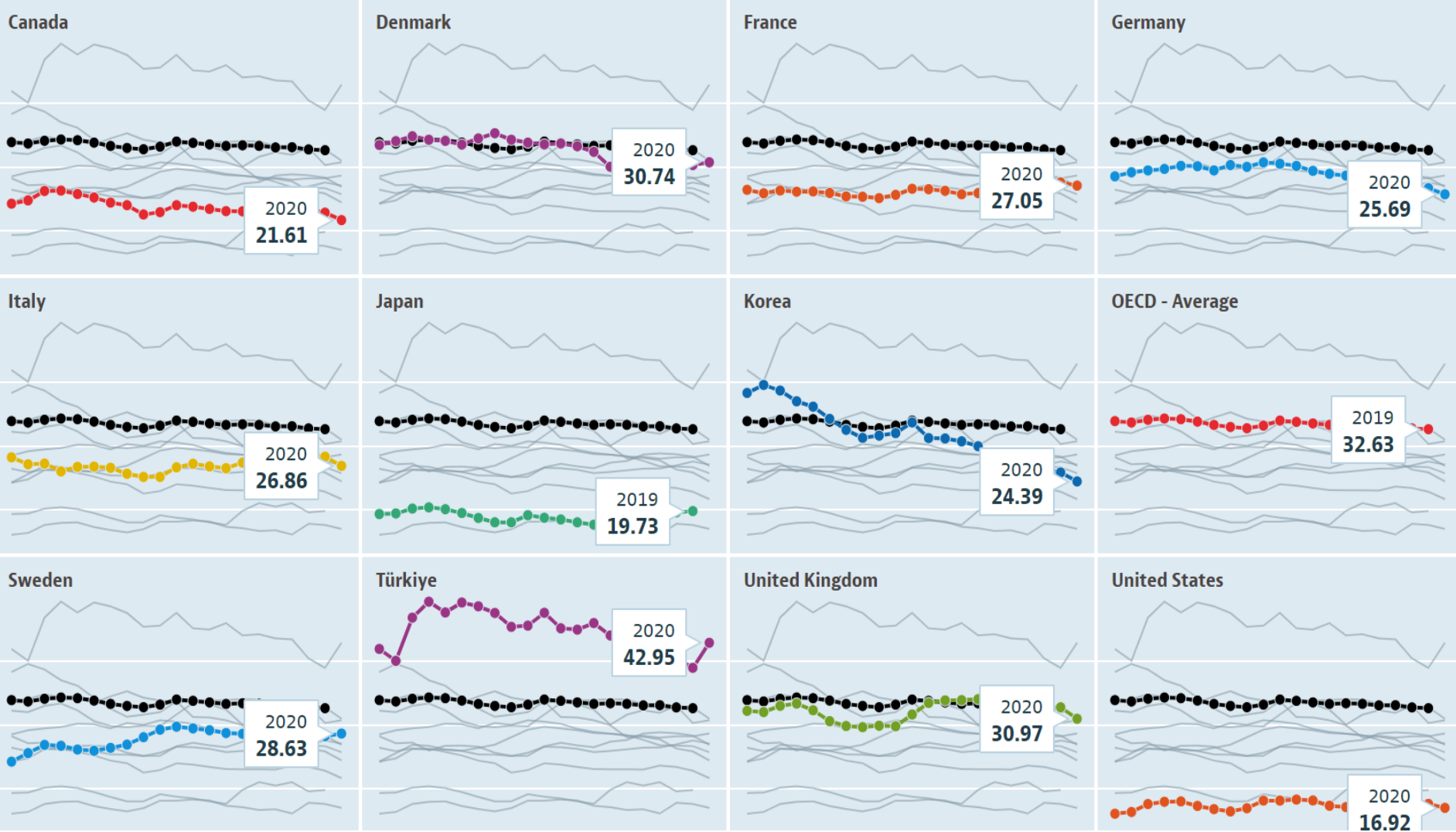
سهم مالیات حقوق و دستمزد



سهم مالیات بر دارایی



سهام مالیات بر کالاها و خدمات



ارقام به میلیارد ریال و درصد

روند تغییرات ترکیب درآمدهای مالیاتی طی دوره ۱۴۰۰-۱۳۹۰

۱۴۰۰	۱۳۹۹	۱۳۹۸	۱۳۹۷	۱۳۹۶	۱۳۹۵	۱۳۹۴	۱۳۹۳	۱۳۹۲	۱۳۹۱	۱۳۹۰	درآمدهای مالیاتی
۵۷۳,۸۹۱	۳۹۸,۲۱۵	۲۹۰,۲۵۴	۱۹۰,۳۲۲	۱۵۳,۷۳۹	۱۴۸,۹۱۱	۱۱۶,۸۱۱	۹۳,۰۶۸	۷۵,۰۶۸	۶۱,۷۵۱	۴۹,۶۱۲	مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی
۱۷	۱۹	۱۸	۱۵	۱۳	۱۵	۱۵	۱۳	۱۵	۱۶	۱۴	
۱,۱۷۲,۲۵۱	۵۶۴,۵۵۵	۴۴۳,۰۸۸	۴۱۴,۹۲۸	۳۷۳,۸۸۷	۳۲۰,۳۸۹	۲۷۸,۹۴۷	۲۴۰,۰۴۶	۱۷۹,۹۶۹	۱۶۹,۷۰۶	۱۵۷,۸۹۳	مالیات بر شرکتها
۳۵	۲۷	۲۷	۳۲	۳۱	۳۱	۳۶	۳۴	۳۶	۴۳	۴۴	
۱۴۱,۸۹۱	۲۳۳,۰۳۴	۸۳,۹۱۰	۳۷,۷۹۵	۲۸,۶۶۵	۲۶,۹۶۳	۲۴,۱۵۳	۲۵,۱۱۵	۲۱,۸۴۶	۱۵,۸۹۴	۱۲,۹۱۳	مالیات بر ثروت
۵	۱۱	۵	۳	۲	۳	۳	۴	۴	۴	۴	
۸۲۸,۶۵۲	۵۳۳,۲۴۳	۳۹۶,۳۱۷	۲۹۵,۱۵۹	۲۷۵,۰۵۱	۲۲۵,۰۷۲	۱۹۷,۴۱۶	۱۶۷,۰۴۰	۱۰۳,۲۰۲	۵۴,۱۲۹	۳۲,۷۰۲	مالیات بر ارزش افزوده
۲۵	۲۵	۲۵	۲۳	۲۳	۲۲	۲۵	۲۴	۲۱	۱۴	۹	
۵۹۰,۰۹۵	۳۸۰,۱۳۶	۴۰۲,۹۶۸	۳۴۰,۵۶۵	۳۵۷,۴۵۷	۲۹۵,۹۵۱	۱۶۴,۸۷۳	۱۸۳,۴۱۲	۱۱۳,۱۶۵	۹۲,۷۶۰	۱۰۶,۳۳۲	سایر مالیات ها
۱۸	۱۸	۲۵	۲۷	۳۰	۲۹	۲۱	۲۶	۲۳	۲۳	۳۰	



مالیات بر درآمد و املاک مزروعی و مستغلات و حق تمبر
(۱۳۳۵)

۶

مالیاتهای مستقیم
(۱۳۴۵)

۷

مالیاتهای مستقیم
(۱۳۶۶)

۸

مالیاتهای مستقیم
(۱۳۸۰)

۹

مالیاتهای مستقیم
(۱۳۹۴)

۱۰

مالیات بر شرکتها، تجارت و غیره
(۱۳۰۹)

۱

مالیات بر عایدات و حق تمبر
(۱۳۱۲)

۲

مالیات بر درآمد
(۱۳۲۲)

۳

مالیات بر املاک مزروعی و مالیات بر درآمد
(۱۳۲۸)

۴

مالیات بر درآمد
(۱۳۳۴)

۵

از مؤدیانی که درآمدهای متخلف مشمول مالیات دارند از هر یک از درآمدهای آنها جداگانه مالیات وصول می‌شود و درآمدهای مختلف جمع نشده و به آنها مابه‌التفاوت تعلق نخواهد گرفت.

۱۳۲۸
و
۱۳۳۴

حذف ماده (۱۵) قانون مالیات بر درآمد مصوب سال ۱۳۳۵

۱۳۳۷

حذف ماده (۱۲۹) قانون مالیاتهای مستقیم مصوب سال ۱۳۶۶

۱۳۸۰

عدم الحاق ماده‌ای با محوریت مالیات بر جمع درآمد

۱۳۹۴

عدم انگیزه برای پرداخت و انجام تکالیف فراتر از مالیاتهای جداگانه



عدم انگیزه به دلیل تحقق درآمدها از طریق مالیاتهای جداگانه و پیچیدگی فرآیند اجرا



عدم توجه به ارتقاء فرهنگ مالیاتی عمومی

ضعف بسترها و زیرساخت‌های اجرایی رصد و شناسایی درآمدها، رسیدگی و راستی آزمایی

عدم اهتمام مجریان و سیاستگذاران در ارتقاء بسترهای اجرایی

وقفه‌های قانونی و اجرایی در وصول مالیات

ضمانت اجرایی ضعیف در برخورد با متخلفان مالیاتی

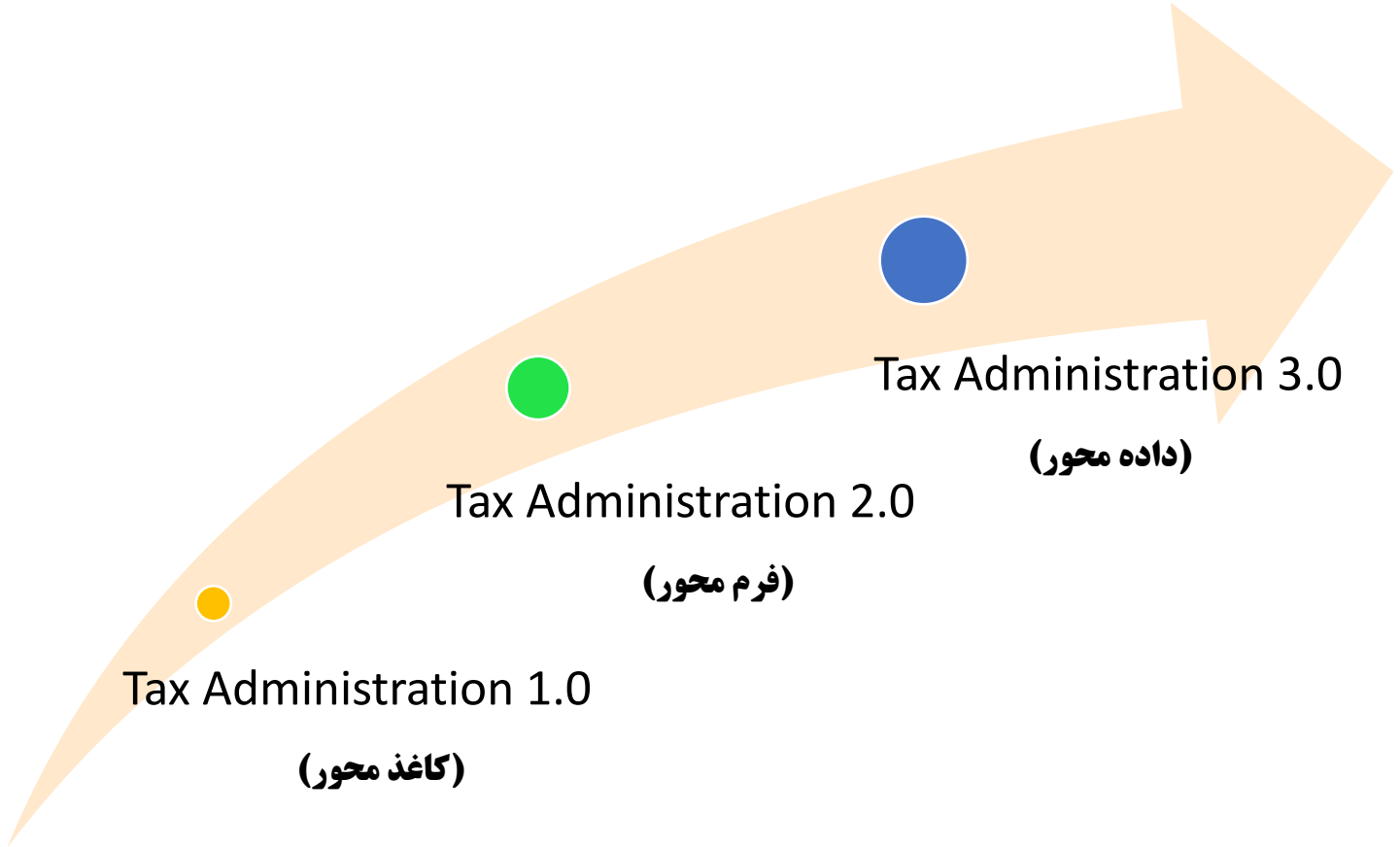
تعارض منافع در لایه سیاستگذاری

موانع اجرایی

اصول حاکم بر تحقق کارکردهای اطلاعاتی مالیات

تحول دیجیتال سازمان به نسل ۳,۰ سازمان‌های امور مالیاتی

۱. طراحی نظام مالیاتی به عنوان **بستر تولید اطلاعات** در نظام مالیاتی مبتنی بر ریزداده‌های متناظر رویدادهای مالی / تراکنش‌های مالی
۲. ایجاد **نظام اطلاعات یکپارچه مبتنی بر ریزداده‌ها** و صحت‌سنجی متقاطع با اطلاعات اشخاص ثالث
۳. بهره‌گیری از **الگوریتم‌های داده‌مبنا** به جای نگاه خطی به نظام تشخیص و رسیدگی مالیاتی



Tax Administration 1.0

(کاغذ محور)

Tax Administration 2.0

(فرم محور)

Tax Administration 3.0

(داده محور)

خدمات مؤدیان

ثبت نام

رسیدگی

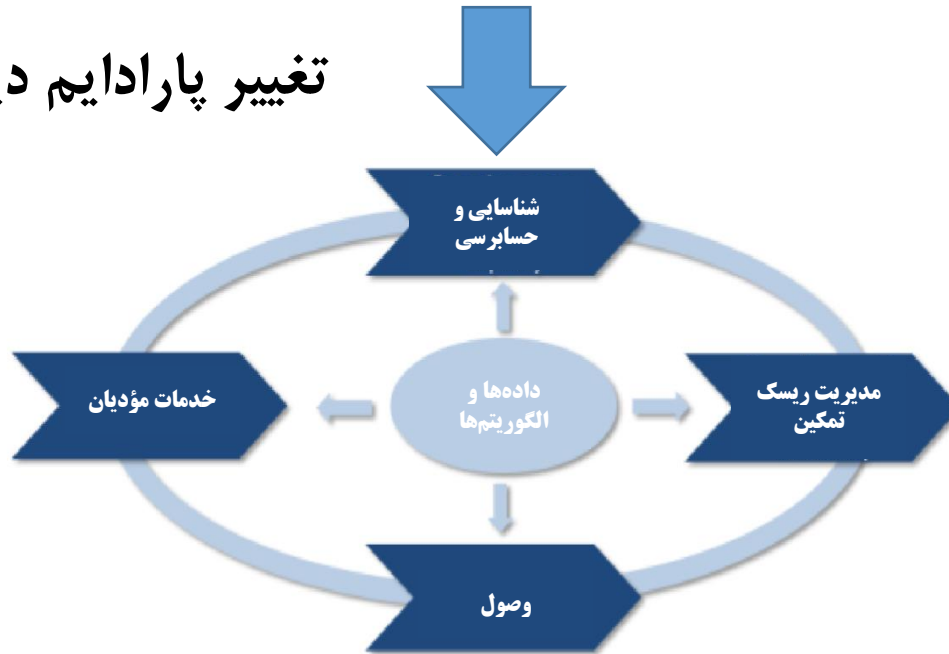
تشخیص

وصول

دادرسی

مدیریت داده

تغییر پارادایم دیجیتالی شدن



تغییر پارادایم دیجیتالی شدن



- فرم محور (الکترونیک/کاغذی)
- داده‌های دوره‌ای، زمان مند و جمع‌آوری شده
- تحلیل‌های بعضاً دستی، کند و پرهزینه
- تحلیل ریسک پس‌نگرانه
- زیست‌بوم‌های غیر یکپارچه

- داده محور
- داده‌های رویدادمحور، در لحظه و جزئی
- اظهارنامه‌های از پیش تکمیل شده و ارزیابی خودکار
- زیست‌بوم‌های دارای قابلیت بهره‌گیری از اطلاعات
- الگوریتم‌ها و تحلیل ریسک‌های پیش‌نگرانه

Vision of Tax Administration 3.0

What the citizen sees and interacts with



Taxpayer Touchpoints

How the community engages with tax administration and government

Business management systems are the primary touchpoints for businesses

What happens below the line to achieve an integrated, frictionless experience



Natural systems

Operate in sync within whole of system governance frameworks

- Taxpayer obligations and requirements for eligibility of benefits are fulfilled as part of the normal course of activities
- Interoperable ecosystems enable validation & automation of data and data flows



Building Blocks

Required to enable Tax Administration 3.0

مرحله ابتدایی

در حال پیشرفت

استقرار کامل

پیشرو

آرمانی

۱. هویت دیجیتالی

ایجاد هویت دیجیتال
موارد استفاده از هویت دیجیتال

۲. نقاط تعامل با مودیان

انواع تعامل
خدمات قابل دسترس

۳. مدیریت داده و استانداردها

استانداردها و دسترسی
امنیت و محرمانگی داده ها

۴. مدیریت و اجرای قوانین و مقررات مالیاتی

ارتقا قوانین و مقررات مالیاتی
حسن اجرای قوانین

۵. مجموعه مهارت های جدید

استراتژی و عملکرد منابع انسانی
ارتقا مهارت ها
برنامه ریزی نیروی انسانی

۶. چارچوب های حکمرانی

تعیین استراتژی
مکانیسم های حکمرانی

ویژگی های
شاخص

مدیریت داده و استانداردها

۱- پردازش خودکار داده‌ها و بهره‌مندی از داده‌های باکیفیت مالیاتی در ثبت‌نام، رسیدگی، تشخیص و حرکت به سمت اظهارنامه‌های از پیش تکمیل شده

۲- قابلیت اشتراک گذاری داده‌ها ما بین سازمان مالیاتی و سایر دستگاه‌ها و ارتقاء نظام مالیاتی کشور به عنوان بستر تولید داده

FORUM ON TAX ADMINISTRATION
**Tax Administration
The Digital Trans
of Tax Administra**



FORUM ON TAX ADMINISTRATION
TAX ADMINISTRATION
Action Plan Update - J

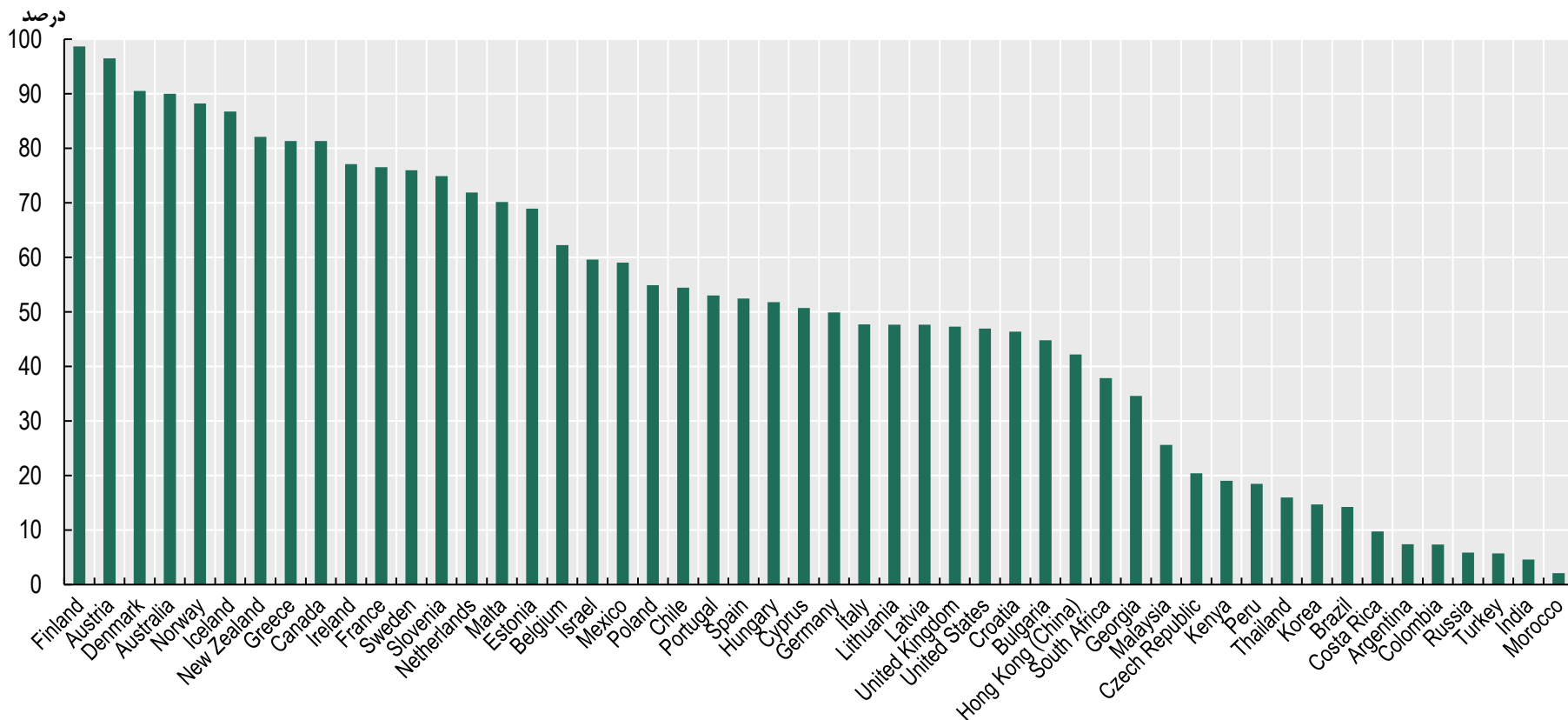
FORUM ON TAX ADMINISTRATION
**Supporting the
of Developing
Tax Administra**



FORUM ON TAX ADMINISTRATION
OECD Tax Administration Maturity Model Series
**Digital Transformation
Maturity Model**

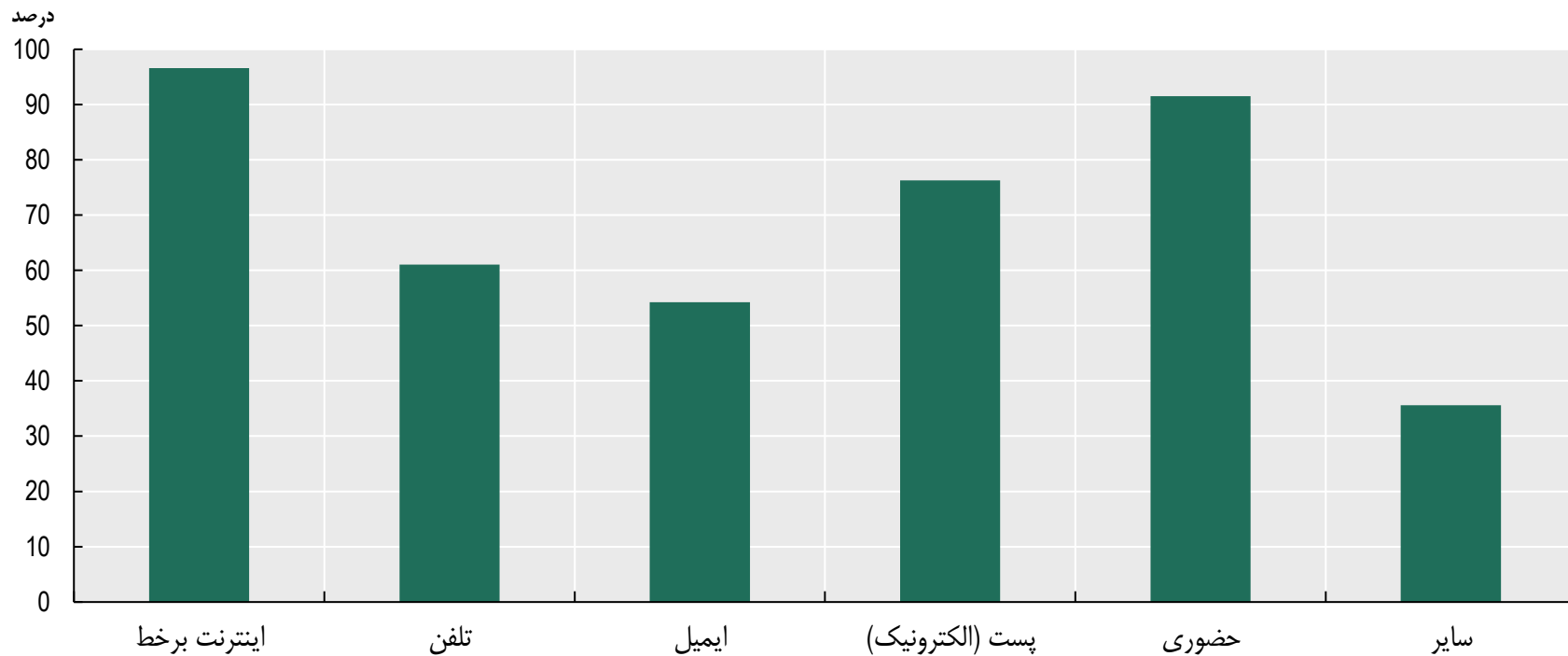


مودیان فعال مالیات بر درآمد شخصی ثبت نام شده به کل جمعیت (درصد)



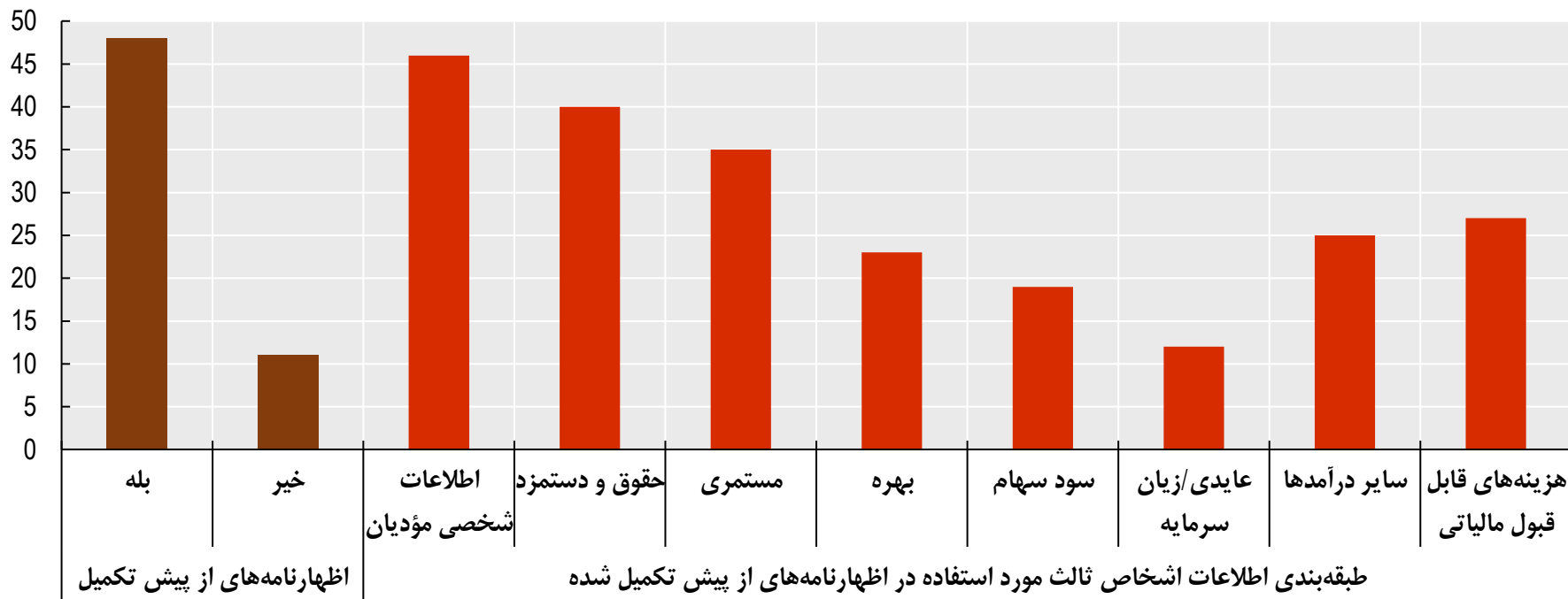
حسابرسی مالیاتی اشخاص!؟

درصد دسترسی به کانال‌های ارتباطی مختلف جهت ثبت نام مالیات بر درآمد شخصی در سال ۲۰۱۹

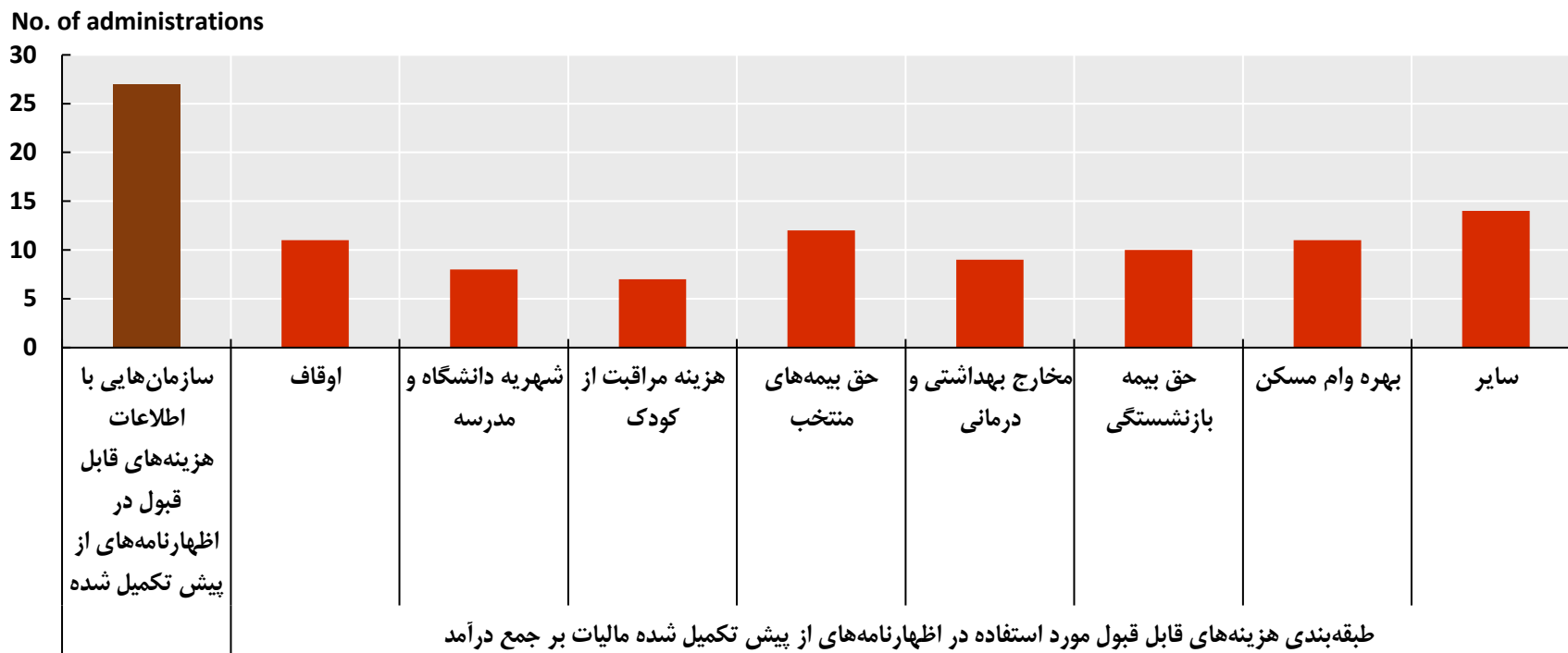


طبقه‌بندی اطلاعات اشخاص ثالث مورد استفاده در اظهارنامه‌های از پیش تکمیل شده مالیات بر جمع درآمد در سال ۲۰۱۹

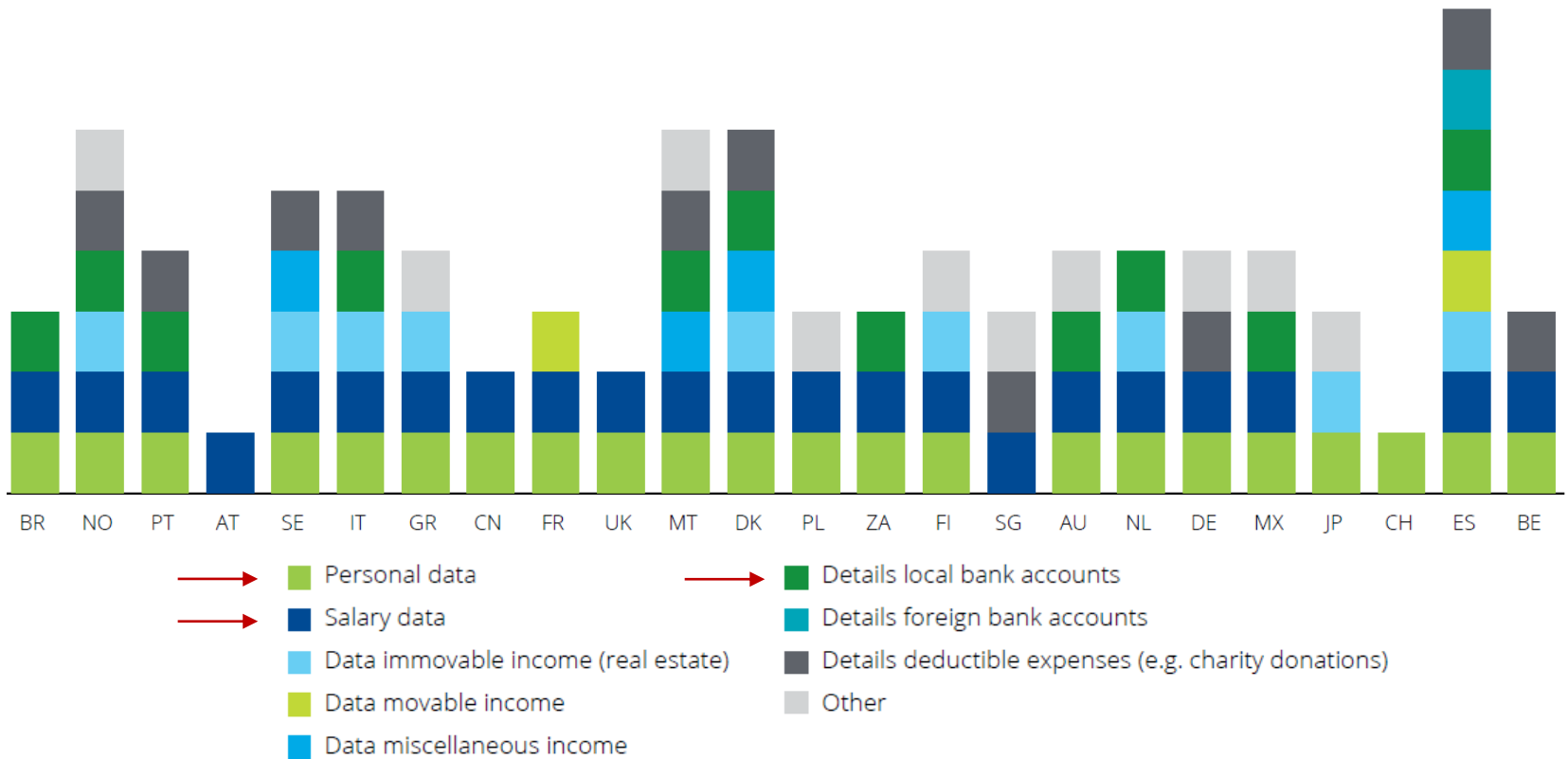
No. of administrations



طبقه‌بندی هزینه‌های قابل قبول مورد استفاده در اظهارنامه‌های از پیش تکمیل شده مالیات بر جمع درآمد در سال ۲۰۱۹



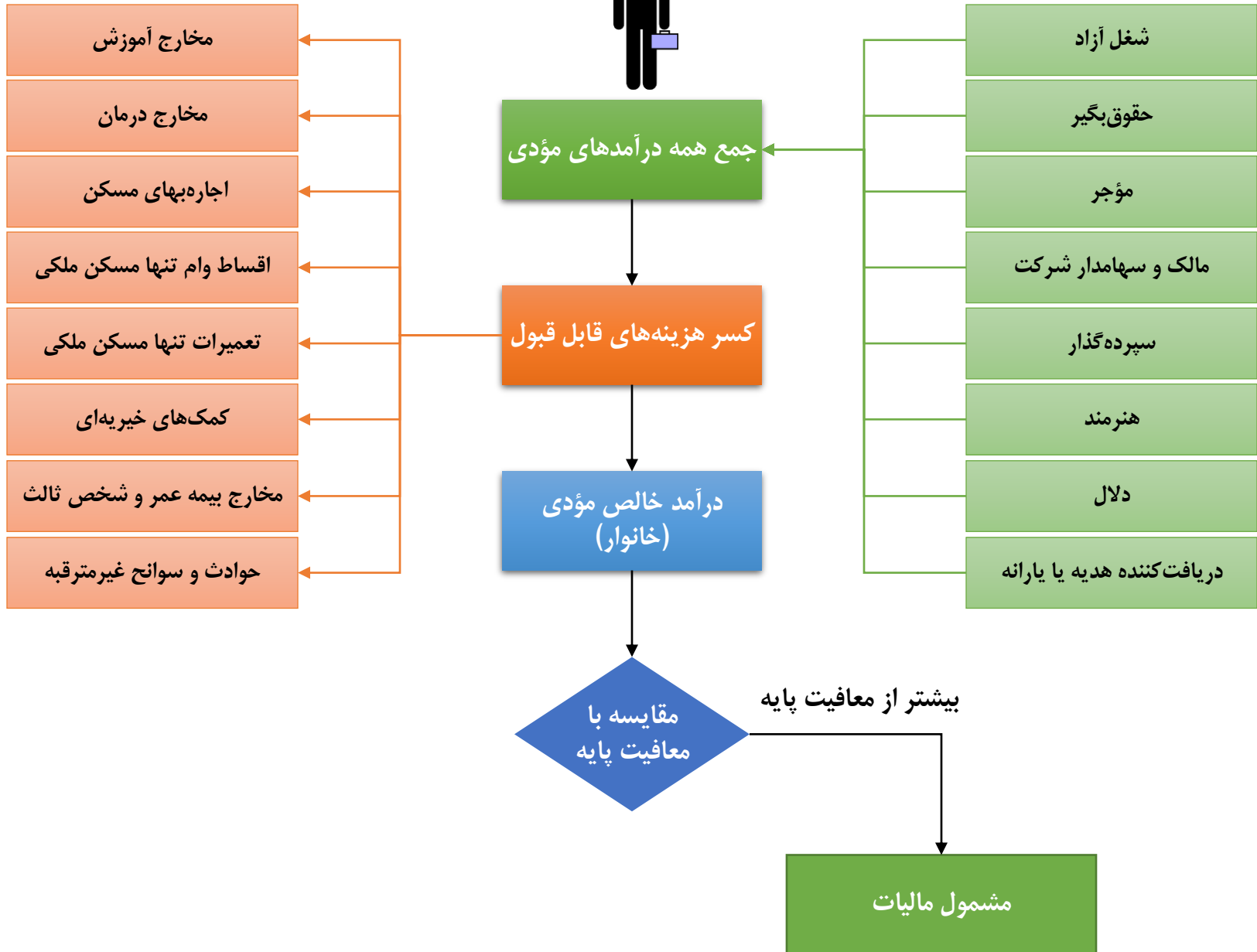
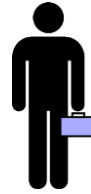
اقلام از پیش تکمیل شده در اظهارنامه‌های اشخاص حقیقی



نمونه: لایحه اصلاح برخی مواد قانون مالیات‌های مستقیم

- **ماده ۱۳۰-** سازمان مکلف است اظهارینامه مالیاتی پیش فرض در مورد درآمد موضوع ماده ۱۲۹ این قانون، کلیه اشخاص حقیقی ایرانی و همچنین اشخاص حقیقی خارجی مقیم ایران را صرفاً بر اساس اطلاعات موجود در سامانه مودیان و به صورت کاملاً سیستمی تا پیش از پایان تیرماه سال بعد تهیه و به کارپوشه آنها منتقل نماید.
- کلیه اشخاص حقیقی موضوع این ماده مکلفند اظهارینامه مالیاتی هر سال شمسی خود را در مورد درآمد موضوع ماده ۱۲۹ این قانون، صرفاً از طریق اصلاح، تکمیل یا تایید اظهارینامه مالیاتی پیش فرض، پیش از پایان مردادماه سال بعد تسلیم و مالیات متعلق را به نرخ ماده ۱۳۱ این قانون پرداخت نمایند.
- در صورت تایید اظهارینامه مالیاتی پیش فرض توسط مودی، اظهارینامه مذکور با رعایت ماده ۱۵۸ این قانون، از لحاظ میزان درآمد مشمول مالیات مورد پذیرش بوده و سازمان امور مالیاتی مکلف است آن‌ها را بدون رسیدگی قبول و ظرف حداکثر دو روز نسبت به صدور برگ قطعی منطبق بر اظهارینامه اقدام نماید.
- در صورت اصلاح یا تکمیل اظهارینامه مالیاتی پیش فرض توسط مودی در مهلت تعیین شده، سازمان مکلف است صرفاً اقلامی از اظهارینامه که به صورت سیستمی با ریسک بالا تشخیص داده می‌شوند را رسیدگی و سایر اقلام اظهارینامه‌های مالیاتی تسلیمی را بدون رسیدگی قبول نماید.

الگوی فراگیر مالیات بر جمع درآمد اشخاص



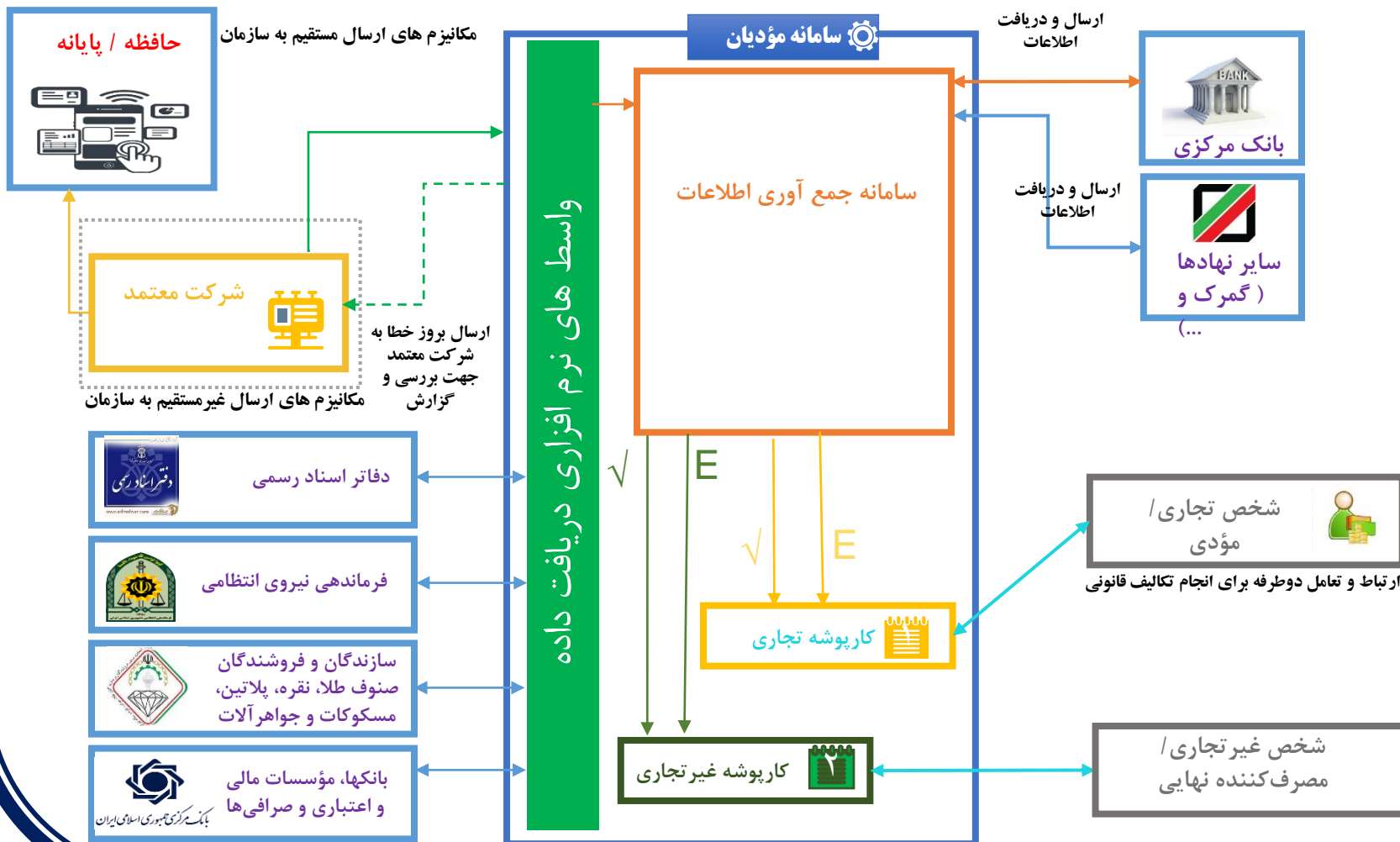
۱. تسلیم اظهارنامه (رویکرد سنتی)

- وابستگی به سطح تحصیلات، دانش اقتصادی و فرهنگ و سابقه مالیاتی مؤدی
- لزوم تسلیم سالیانه اظهارنامه و احتمال عدم مشارکت عمومی و شکست اجرای فراخوانها
- هزینه و خطای بالای پردازش اطلاعات جهت بهره‌برداری‌های متقاطع اطلاعات ثبت شده
- اثر قابل توجه نظر و تشخیص عامل انسانی (مأمور مالیاتی) در محاسبه مالیات

۲. استفاده از خدمات اشخاص ثالث (تهیه اظهارنامه‌های پیش فرض)

- محاسبه مالیات مؤدی مبتنی بر اطلاعات قابل استناد و سیستمی
- سهولت اجرای قانون برای اشخاص مشمول (با هر سطح از دانش) و میزان پذیرش اجتماعی
- عدم دخالت عامل انسانی در فرآیند مالیات‌ستانی
- ارتقاء اظهارنامه‌های پیش فرض؛ نمودی از نظامات مالیاتی هوشمند

ارزیابی و رسیدگی
در نظام تشخیص



الف- در خصوص نقل و انتقال اوراق بهادار و تقسیم سود:

۱- شرکت سپرده‌گذاری مرکزی اوراق بهادار و تسویه وجوه، بهابازار (بورس)ها، ناشران اوراق بهادار، کارگزاران و سایر نهادهای مالی موضوع قانون بازار اوراق بهادار جمهوری اسلامی ایران، صدور صورتحساب‌های الکترونیکی مربوط همزمان با **تقسیم سود یا فروش اوراق بهادار یا کالای مورد معامله در بهابازار (بورس)ها و بازارهای خارج از بهابازار (بورس) اشخاص حقیقی و حقوقی**

۲- سازمان ثبت اسناد و املاک کشور صدور صورتحساب‌های الکترونیکی با درج قیمت فروش همزمان با **نقل و انتقال سهام، سهم‌الشرکه و حق تقدم سهام**

۳- اشخاص حقوقی توزیع‌کننده سود، صدور صورتحساب‌های الکترونیکی با درج قیمت فروش همزمان با **تقسیم سود**

ب- و نیز صدور صورتحساب‌های الکترونیکی مربوط به **وجوه واریزی از قبیل سود سپرده، سود اوراق مشارکت و تسهیلات پرداختی توسط این اشخاص**

پ- کلیه اشخاص تجاری مکلفند صورتحساب الکترونیکی کلیه وجوه پرداختی یا «معادل ریالی پرداخت‌های غیر نقدی» خود تحت عناوینی از قبیل **حقوق، دستمزد، حق شاغل، حق شغل، حقوق بازنشستگی، وظیفه و مستمری، کارانه، یارانه، انواع پرداخت‌ها توسط مؤسسات بیمه، خسارت فوت، محکوم^۱ به، دیه، رد مال، استرداد وثیقه و سایر عناوین مشابه** را صادر نمایند.

ت- سازمان موظف است صرفاً هزینه‌های قابل قبول مالیاتی دارای صورتحساب الکترونیکی را به عنوان **هزینه‌های قابل قبول مالیاتی** موضوع فصل دوم باب چهارم قانون مالیات‌های مستقیم بپذیرد؛ سایر هزینه‌های قابل قبول مالیاتی از قبیل **هزینه استهلاک دارایی‌ها و زیان تسعیر ارز** که امکان صدور صورتحساب الکترونیکی ندارند، مشروط به اعلام مؤدی از طریق کارپوشه تجاری قابل پذیرش هستند.

ث- کلیه اشخاص تجاری و غیر تجاری مکلفند در مهلت اعلام شده از سوی سازمان، صورتحساب‌های الکترونیکی مطالبات قبل از استقرار کارپوشه غیر تجاری از قبیل **حسابهای دریافتی تجاری و غیر تجاری، قرض، ودیعه، وثیقه و رهن** را مطابق فرایند تعیین شده در آیین‌نامه اجرائی این ماده، صادر کنند.

ج- اشخاص زیر مکلفند در خصوص موارد زیر، صورتحساب‌های الکترونیکی مربوط را بر اساس فرایندهای مندرج در آیین‌نامه اجرائی این ماده صادر کنند و سازمان نیز موظف است صورتحساب‌های الکترونیکی صادر شده را حسب مورد به کارپوشه تجاری یا غیرتجاری طرفین انتقال دهد:

۱- دفاتر اسناد رسمی، در خصوص هرگونه معامله املاک از قبیل انتقال مالکیت عین، انتقال حق واگذاری محل، واگذاری منافع، تنظیم و تنفیذ وکالت بلاعزل فروش، پرداخت قرض یا تأدیه دین و هرگونه معامله اموال دارای سند رسمی

۲- فرماندهی انتظامی جمهوری اسلامی ایران، در خصوص هرگونه انتقال وسایل نقلیه‌ای که مطابق قوانین مربوط ملزم به شماره‌گذاری هستند.

۳- سازندگان و فروشندگان صنوف طلا، نقره، پلاتین، مسکوکات و جواهرآلات، در خصوص هرگونه خرید از اشخاص غیرتجاری؛

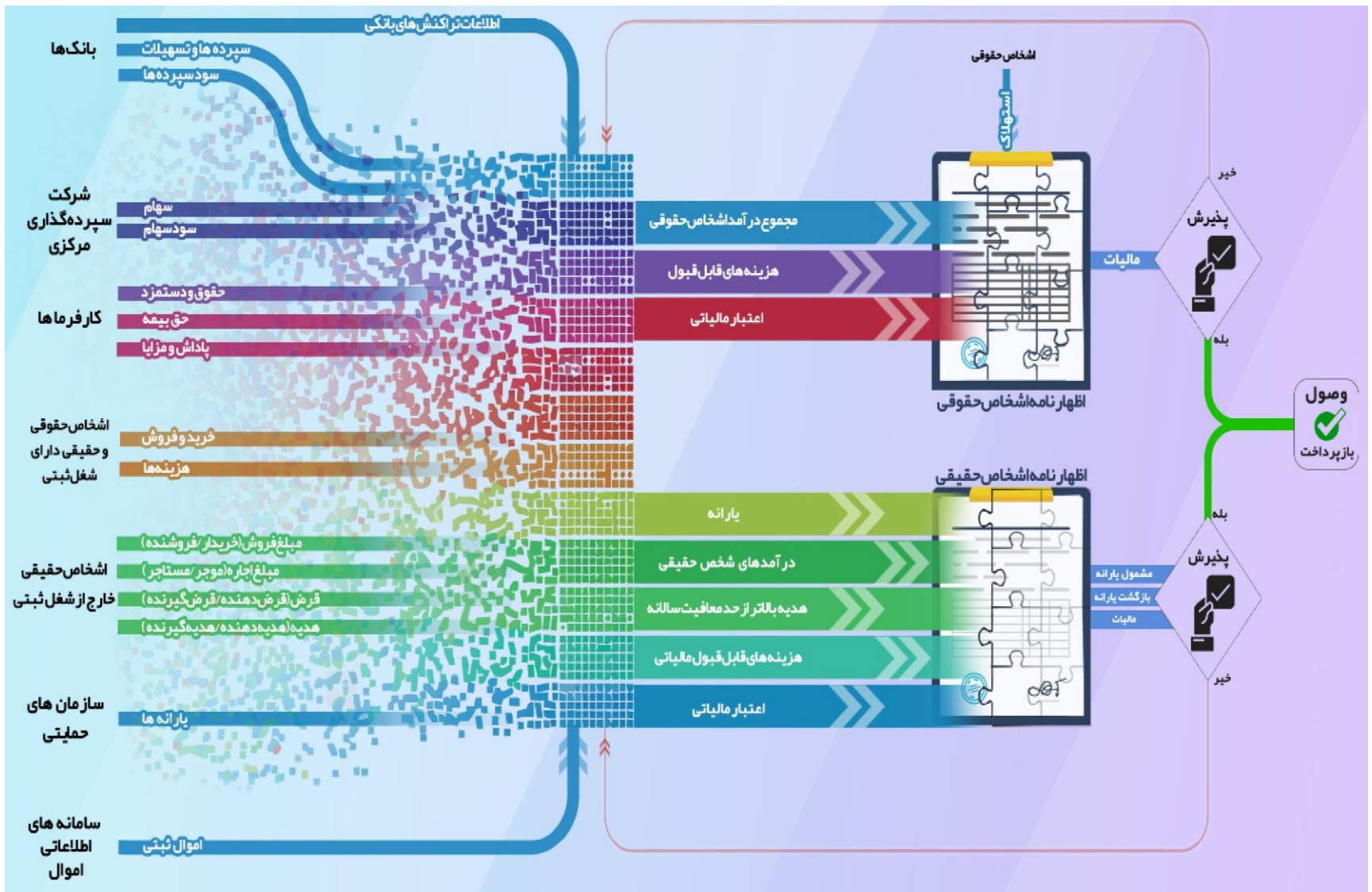
۴- اشخاص تجاری مجاز به خرید و فروش انواع ارز و مسکوک طلا از قبیل بانکها، مؤسسات مالی و اعتباری و صرافی‌ها؛ حسب مورد در خصوص معاملات مذکور

چ- **دفاتر اسناد رسمی** موظفند صورتحساب الکترونیکی مربوط به **تنظیم و تنفیذ و کالت بلاعزل انتقال دارایی ها** را صادر نمایند.

ح- **سازمان** موظف است **امکان صدور، اصلاح یا ابطال صورتحساب های الکترونیکی قرض** را از طریق کارپوشه تجاری و غیرتجاری فراهم نماید.

ذ- **وزارتخانه های صنعت، معدن و تجارت و راه و شهرسازی** موظفند با همکاری سازمان، فهرستی از **دارایی های دارای شماره یا شناسه منحصر بفرد از قبیل وسایل نقلیه هوایی، وسایل نقلیه دریایی و وسایل نقلیه ای که مشمول مقررات شماره گذاری نمی شوند**، تهیه نمایند. سازمان موظف است مطابق آیین نامه اجرائی این ماده، حسب مورد تمهیدات لازم جهت صدور صورتحساب های الکترونیکی دارایی های مذکور از قبیل **انتقال مالکیت عین و واگذاری منافع آنها** را فراهم نماید.

ر- **کلیه اشخاص تجاری و غیرتجاری** مکلفند صورتحساب های الکترونیکی **تنظیم هرگونه معامله از طریق اسناد عادی در خصوص انتقال عین یا حق واگذاری محل و سایر حقوق مربوط به اموال غیرمنقول** اعم از عرصه و اعیان را با درج «اطلاعات دقیق محدوده جغرافیایی» به ترتیبی که سازمان تعیین می کند، از طریق مراجعه به **مشاوران املاک یا شرکتهای معتمد** موضوع ماده (۱) قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان صادر نمایند.



اللَّهُمَّ صَلِّ عَلَى مُحَمَّدٍ وَعَلَى آلِ مُحَمَّدٍ وَافْعَلْ بِهِمْ مَا تُرِيدُ