

حسابرسی مالیاتی

بازنگری بر اساس اصلاحیه مصوب ۹۴/۴/۳۱ قانون مالیات‌های مستقیم

تا تاریخ ۹۵/۲/۳۱

چاپ هفتم - ویراست دوم

تأليف

محمد علی بیگلری

عضو هیات علمی دانشگاه تهران



دانشگاه خوارزمی

تهران، ۱۳۹۵

سروشنامه	:	بیگ پور، محمدعلی
عنوان و نام پدیدآور	:	حسابرسی مالیاتی بازنگری بر اساس اصلاحیه مصوب ۹۴/۴/۳۱ قانون مالیات‌های مستقیم تا تاریخ ۹۵/۲/۳۱ / مولف محمدعلی بیگ‌پور.
مشخصات نشر	:	تهران: دانشگاه خوارزمی، ۱۳۹۵.
مشخصات ظاهری	:	۲۵۱ ص: جدول.
شابک	:	۹۷۸-۹۶۴-۶۷۰۶-۰۲-۶-۱۵۰۰۰۰ ریال
وضعیت فهرست نویسی	:	فیا
موضوع	:	مالیات -- حسابداری
موضوع	:	Tax Accounting
شماره افزوده	:	دانشگاه خوارزمی
رده یونسکو	:	۱۳۹۵ ۹۴/۴/۳۱ HF۵۶۸۱/م۲
رده بندی دیویی	:	۶۵۷/۴۶
شماره کتابشناسی ملی	:	۴۲۷۴۸۲۷



عنوان کتاب	:	حسابرسی مالیاتی بازنگری بر اساس اصلاحیه مصوب ۹۴/۴/۳۱ قانون مالیات‌های مستقیم
نویسنده	:	محمدعلی بیگ‌پور
ویراستار فنی	:	عذرا ماما مسگرها
ناشر	:	دانشگاه خوارزمی
چاپ و صحافی	:	دانشگاه خوارزمی
صفحه‌آرا و طراح جلد	:	صادق عزیز خانی
نوبت و سال چاپ	:	هفتم، ۱۳۹۵
ویراست	:	دوم
شابک	:	۹۷۸-۹۶۴-۶۷۰۶-۰۲-۶-۱۵۰۰۰۰ ریال
شمار	:	۱۰۰۰ نسخه
قیمت	:	۱۵۰۰۰۰ ریال

همه حقوق برای ناشر محفوظ است.

شماره تماس فروشگاه کتاب: ۸۴۳۱۱۸۶۶

pub@khu.ac.ir

آدرس: تهران - خ شهید مفتاح - شماره ۴۳ - کدپستی ۱۴۹۱۱ - ۱۵۷۱۹

www.khu.ac.ir

سخن دانشگاه

تحول و تعالی هر جامعه‌ای در گرو تولید علم و دانش و نیز به‌کارگیری آن در اداره جامعه است. رسیدن به هدف تولید علم و نیز عرضه ستانده‌های علمی به جامعه، ابتدا مستلزم نیل به مرزهای دانش و در مراحل بعدی تلاش برای انتقال و ارتقای مرزهای دانش در عرصه‌های مختلف است. این امر از رسالت‌های اساسی و اصلی مراکز علمی و تحقیقاتی به ویژه دانشگاه‌ها است. در این فرایند انجام فعالیت‌های تحقیقاتی به منظور تولید علم و نیز توسعه فعالیت‌های آموزشی زمینه‌ساز انتقال دانش به بستر جامعه و ارتقای سرمایه انسانی است. از جمله ابزارهای مهم انتقال دانش از جوامع پیشرفته علمی به جامعه ما و نیز انتقال آن از مراکز علمی به بستر جامعه و دانش پژوهان، کتاب است. در قالب تألیف، ترجمه و تصنیف آثار علمی عرضه می‌گردد.

مدیریت امور پژوهشی دانشگاه خوارزمی نیز در راستای مأموریت و رسالت خود در حوزه تولید علم و دانش و نیز انتقال و آموزش آن، چاپ و انتشار کتاب‌های تخصصی روزآمد و عرضه آن به جامعه علمی کشور را مورد اهتمام قرار داده است. در این خصوص بویژه انتشار کتب تألیفی و ترجمه‌ای در حوزه دانش‌های اقتصادی، مدیریت، حسابداری و نیز حوزه دانش‌های بین رشته‌های مرتبط در اولویت قرار گرفته است.

کتاب حاضر با عنوان «حسابرسی مالیاتی» به زیور طبع آراسته شده است. مطالب کتاب، مجموعه‌ای کاربردی و مفید برای متخصصان امور اداری، مالی و اقتصادی کشور به ویژه رشته حسابرسی مالیاتی است.

درحالی‌چاپ هشتم این اثر ارزنده در اختیار دانشجویان، محققان و متخصصان قرار می‌گیرد که جامعه حسابداری، مولف محترم کتاب، مرحوم بیگ پور را در میان خود نداده این اثر ماندگار میراث به جای مانده از آن سفر کرده می‌باشد.

شایسته است مراتب سپاس و قدر دانی از خانواده محترم بیگ پور، به خصوص سرکار خانم ماما مسگرها همسر مولف که ویراستاری فنی و به روز رسانی کتاب را نیز عهده دار بوده و با مساعدت و همکاری ایشان زمینه نشر مجدد کتاب را در جامعه علمی فراهم نموده اند، اعلام داشته و با یادآوری تلاش و دقت نظر صرف شده در تألیف کتاب، از درگاه ایزد منان، برای آن فقید سعید طلب مهر و آمرزش نماییم.

مقدمه

اخذ مالیات از دیرباز برای دولت‌ها امری اجتناب‌ناپذیر بوده است، تا آنجا که می‌توان گفت هر دولتی در هر برهه از زمان، به منظور رفع نیازهای جامعه تحت حاکمیتش، به انحاء مختلف اقدام به وصول مالیات از مردم نموده و اکنون نیز تعیین و وصول مالیات، با اهمیت بیش از گذشته، مدنظر متولیان امور می‌باشد.

تا قبل از تدوین اصول و مبانی علم اقتصاد، مالیات صرفاً به لحاظ جنبه‌های درآمدی آن مطرح بوده است. اما امروزه دولت‌ها علاوه بر هدف اساسی مذکور، از وصول مالیات که رکن اصلی در حیطه مالیه عمومی هر کشور است، به عنوان مهمترین وسیله در تخصیص منابع، حصول اشتغال کامل، رجه و سولی از ثبات قیمت‌ها، توازن حساب‌های بین‌المللی و بالاخره توزیع عقلایی و صحیح درآمد بین طبقات و گروه‌ها و بخش‌های مختلف اقتصادی جامعه، بهره می‌جویند. به این ترتیب مالیات به عنوان عامل اصلی در چرخه اقتصادی کشور نقش خود را ایفا می‌نماید و در واقع ابزاری است برای تحریک تولید و برنامه‌های توسعه، توزیع عادلانه امکانات و جلوگیری از شکست بازار در تخصیص به منابع.

مالیات در عین حال که باید آن را فی‌الواقع از ضروریات مربوط به بقاء کشور و دولت به شمار آورد، همواره موجب بروز تضاد و کشمکش بین مؤیدان و مأموران مالیاتی و یا به عبارت دیگر بین مردم و دولت بوده و هست. عده‌ای از سودیاز به دلیل سودجویی فردی، مرتکب فرار از مالیات می‌شوند؛ بعضی افراد به ضعف و نارسایی منابع، مقررات مالیاتی معترض هستند؛ برخی با مطرح نمودن بی‌عدالتی و رفتارهای نامناسب مأموران مالیاتی، واکنش نشان می‌دهند؛ گاهی دولت، خود از تدوین یک قانون مطلوب و یا اجرای دقیق آن عاجز است و در نتیجه هدف غایی از اجرای برنامه‌های مالیاتی عاید نمی‌شود، و بالاخره معضلات عدیده-ای از این قبیل می‌توان نام برد که اغلب دولت‌ها کم و بیش با آن مواجه می‌باشند.

امروزه دولت‌های مرفعی، به موازات پیشرفت علوم و فنون و متناسب با تمدن عصر حاضر، نسبت به حل بسیاری از مشکلات مربوط به طرح و اجرای احکام مالیاتی نایل آمده‌اند. با توجه به تجارب این کشورها و سوابق و تاریخ مالیاتی کشورهای کهن، به خصوص کشور خودمان ایران، به این نتیجه می‌رسیم که با تدوین قوانین منسجم، شفاف و عادلانه، ارتقاء فرهنگ مالیاتی، برقراری نظام اجرایی پویا و مجهز به نیروی انسانی کارآزموده، بهره‌جویی از

حسابرسان خبره مالیاتی و ابزارهای مدرن و در صورت لزوم با اعمال ضمانت اجرایی قوی و مؤثر علیه متخلفین، می‌توان به اهداف پیش‌بینی شده در برنامه‌های مالیاتی، دست یافت.

اولین و مهمترین مسئله‌ای که عمدتاً بین مؤدیان و مأموران مالیاتی مطرح می‌شود، چگونگی تعیین مالیات و مبنای و مآخذ آن و ماهیت اقلام تشکیل‌دهنده درآمد یا دارایی مشمول مالیات و یا سایر مآخذ مورد محاسبه مالیات می‌باشد. این نکته در حقیقت، هم نقطه شروع و هم پایه و اساس چالش و تنش بین طرفین است، که گسترش آن موجب اختلال در سیستم مالیاتی خواهد گردید. اصولاً طرح هر نوع اختلاف مالیاتی سبب تأخیر در قطعیت و ختم پرونده و ایجاد وقفه در امور بوده و موجب ضرر و زیان برای دولت و مؤدی می‌شود.

جاری‌کردن از بروز اختلاف و جلب اعتماد مردم و مؤدیان مالیاتی در امر تشخیص مالیات، مستلزم انجام تحقیقات جامع و رویکردی صحیح، مبتنی بر آمار و اعداد مستند و مدارک مستدل و به عبارت دیگر حسابرسی مالیاتی دقیق با موضوع بی‌طرفانه و کاربرد مهارت‌ها و استانداردها و اصول و رویه‌های شناخته شده حسابداری و حسابرسی، با توجه به دامنه و حجم فعالیت و حدود مدارک و دلائل ارزی و یا موجود در فرآیند رسیدگی می‌باشد. طبیعی است که مؤدیان، اعم از اشخاص حقیقی و حقوقی و همچنین مأموران مالیاتی در آخر می‌باید تسلیم واقعیات شوند، و احراز واقعیات نیز با انجام حسابرسی علمی و اصولی میسر خواهد بود.

امید که این نوشته ناچیز در حد خود راه‌گشای حل بسیاری مسائل مبتلا به همکاران ارجمند از لحاظ حسابرسی مالیاتی در راستای تحقق اهداف مأموران و اظهار از قوانین و مقررات مالیاتی باشد.

در خاتمه تقاضا می‌شود دانشجویان و محققین گرانقدر و همکاران عزیز از ارائه نظرات پیشنهادی و ارشادی در رفع اشکالات کتاب تقدیمی دریغ نفرمایند.

محمدعلی بیگ‌پور

فهرست مطالب

فصل اول

حسابرسی عمومی

۱۸	تعریف حسابرسی عمومی
۱۹	طبقه‌بندی مدارک حسابرسی
۲۳	انواع حسابرسی
۲۴	اصطلاحات حسابرسی
۲۶	انواع نمونه‌گیری
۲۷	انواع نمونه‌گیری آماری
۲۸	مراحل اساسی نمونه‌گیری
۲۹	انتخاب نمونه یا نمونه‌گیری
۳۰	انجام حسابرسی مناسب
۳۰	ارزیابی و اندازه‌گیری نتایج حاصله از نمونه
۳۰	مشخصات نمونه و جامعه
۳۱	خلاصه قواعد نمونه‌گیری
۳۱	انواع اظهارنظر در گزارشات حسابرسی
۳۲	اصول و موازین حسابرسی
۳۲	مسئولیت حساب‌رسان
۳۳	آزمایش مانده‌ها

فصل دوم

حسابرسی مالیاتی

۳۶	حسابرسی مالیاتی
۳۶	انواع مختلف کتمان درآمد و حساب سازی
۳۸	تخلفات کامپیوتری
۳۹	دستورالعمل رسیدگی عملیاتی و تنظیم گزارش مالیاتی
۴۱	تعیین درآمد مشمول مالیات
۴۲	تعیین درآمد مشمول مالیات از طریق رسیدگی به دفاتر و اسناد و مدارک
۴۲	تعیین درآمد مشمول مالیات از طریق اظهار نامه برآوردی طبق ماده ۹۷ اصلاحیه
۴۷	در اجرای بند ۳ ماده ۹۷ نکات زیر توجه شود:
۵۲	مؤدیان گروه اول و دوم
۵۲	مؤدیان گروه سوم
۵۲	مؤدیان گروه چهارم
۵۳	مؤدیان گروه پنجم
۵۴	آیین نامه مربوط به نوع دفاتر، اسناد و مدارک
۵۴	فصل اول- تعاریف
۵۶	فصل دوم- گروه بندی مؤدیان صاحبان مشاغل
۵۹	فصل سوم- اظهارنامه مالیاتی و نحوه ارائه آن
۶۱	فصل چهارم- مشخصات دفاتر:
۶۱	فصل پنجم- تکالیف مؤدیان درخصوص نگهداری دفاتر و یا اسناد و مدارک
	فصل ششم- تکالیف صاحبان مشاغل که از سامانه صندوق فروش (صندوق ماشینی) (مکانیزه)
۶۵	فروش استفاده می نمایند:

فصل هفتم: صورتحساب فروش و نحوه صدور و ارائه آن	۶۵
فصل هشتم - سایر مقررات	۶۶
فصل نهم: نحوه ارائه دفاتر و اسناد و مدارک	۶۷
فصل دهم: موارد رد دفاتر	۶۸
تعیین درآمد مشمول مالیات از طریق اعمال ضریب مقرر در ماده ۱۰۷ اصلاحیه	۷۱

فصل سوم

حساب مالیاتی شرکت‌ها و مؤسسات پیمانکاری

اصطلاحات پیمانکاری	۷۴
مبلغ پیمان	۷۵
تحويل موقت	۷۶
صورت وضعیت قطعی	۷۶
تحويل قطعی	۷۷
روش‌های متداول حسابداری پیمانکاری	۷۷
درآمد پیمانکاری	۷۸
هزینه‌های بعد از تحويل موقت (دوره تضمین)	۷۹
انتقال سود و بستن حساب پیمان تکمیل شده	۸۰
محاسبه سود پیمان ناتمام	۸۰
محاسبه سود حاصل شده در پایان سال	۸۷
مقررات مالیاتی مربوط به پیمانکاران	۹۲

فصل چهارم

سایر قراردادها

قرارداد بیع متقابل (Buy-Back).....	۹۴
تعریف لیزینگ.....	۹۹
انواع روش‌ها و عملیات لیزینگ.....	۹۹
لیزینگ یا اجاره سرمایه ای و استانداردهای حسابداری.....	۱۰۱
اجاره سرمایه.....	۱۰۱
اجاره عملیاتی.....	۱۰۲
لیزینگ یا اجاره اعتباری از نگاه قانون و مقررات مالیاتی.....	۱۰۲
مالیات بر درآمد حاصل از لیزینگ عملیاتی.....	۱۰۶

فصل پنجم

طریقه تعیین درآمد مشمول مالیات از طریق رسیدگی به دفاتر

رسیدگی به اقلام مندرج در حساب تولید.....	۱۱۲
سود بین مراحل.....	۱۱۶

فصل ششم

حسابرسی صورت حساب عمود

خلاصه‌ای از مراحل خرید کالا از خارج تا ورود به کشور.....	۱۲۹
نحوه پرداخت وجه کالای خریداری شده از خارج.....	۱۳۳
ب) خرید داخلی (حساب کالا یا انبار).....	۱۳۵
رسیدگی به حساب فروش کالا یا مواد.....	۱۳۸

فصل هفتم

حسابرسی حساب سود و زیان (هزینه‌ها)

۱۴۲	 هزینه‌های استخدامی
۱۴۴	 پاداش
۱۴۵	 عیدی
۱۴۶	 سود سهم کارکنان
۱۴۷	 هزینه بازخرید خدمت کارکنان و بازخرید مرخصی
۱۴۹	 هزینه مسافرت به خارج از کشور
۱۵۱	 هزینه تعمیرات و نگهداری ماشین‌آلات و سایر اموال
۱۵۳	 هزینه‌های تأسیس و هزینه‌های قبل از بهره‌برداری
۱۵۵	 هزینه ضایعات کالا و مواد اولیه

فصل هشتم

حسابرسی ترازنامه

۱۵۸	 تعریف دارایی‌های ثابت
۱۶۱	 محاسبه استهلاک دارایی‌های ثابت
۱۶۳	 حسابرسی دارایی‌های جاری
۱۶۵	 موجودی‌های نقدی و بانک
۱۶۶	 برنامه رسیدگی به عملیات پرداخت‌های نقدی و بانکی
۱۶۸	 دریافت‌های نقدی
۱۶۹	 دریافت‌های بانکی
۱۷۰	 اسناد دریافتی
۱۷۱	 بدهکاران

۱۷۳	حسابرسی پیش پرداخت هزینه
۱۷۳	حسابرسی سرمایه‌گذاری‌های کوتاه و بلندمدت (سهام و اوراق قرضه یا اوراق مشارکت)
۱۷۳	۱- سرمایه‌گذاری‌های کوتاه‌مدت
۱۷۴	۲- سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت
۱۷۵	حسابرسی سرمایه
۱۷۶	مقررات مالیاتی
۱۷۸	بدهی‌ها
۱۷۹	حسابرسی بستانکاران
۱۷۹	حسابرسی اسناد پرداختن
۱۸۰	حسابرسی وام دریافتی

فصل نهم

حسابرسی شرکت‌های خارجی و شعب و نمایندگی آن‌ها در ایران

۱۸۷	۱- شرکت‌های چند ملیتی (Multinational Enterprise)
۱۸۸	۲- قیمت‌گذاری انتقالات (Transfer-Pricing)
۱۹۰	۳- یوزانس (Usance) و فاینانس (Finance)
۱۹۱	اعتبار اسنادی
۱۹۳	برات اسنادی
۱۹۴	انخذ وام و تسهیلات از بانک‌های خارجی
۱۹۴	یوزانس (تسهیلات کوتاه‌مدت)
۱۹۵	فاینانس (تسهیلات بلندمدت مالی)

فصل دهم

سود و درآمدهایی که مشمول مالیات نمی‌باشند و یا مشمول مالیات مقطوع می‌باشند

حسابرسی هزینه‌ها و درآمدهایی که مشمول کسر مالیات تکلیفی می‌باشند ۱۹۹

فصل یازدهم

مغایرت‌های موجود بین استانداردهای حسابداری و قوانین و مقررات مالیاتی

مغایرت‌های موجود بین رهنمودهای حسابداری و مقررات مالیاتی ۲۰۳

فصل دوازدهم

حسابرسی مالیاتی شرکت‌های منحل

طریقه محاسبه و تعیین مآخذ محاسبه مالیات اشخاص حقوقی منحل ۲۰۸

ارزیابی دارایی‌ها ۲۱۰

هزینه‌های دوره انحلال ۲۱۱

زبان سال‌های قبل در ترازنامه ۲۱۱

سرمایه و بدهی‌ها ۲۱۱

گزارشات حسابرسی و اهمیت آن ۲۱۲