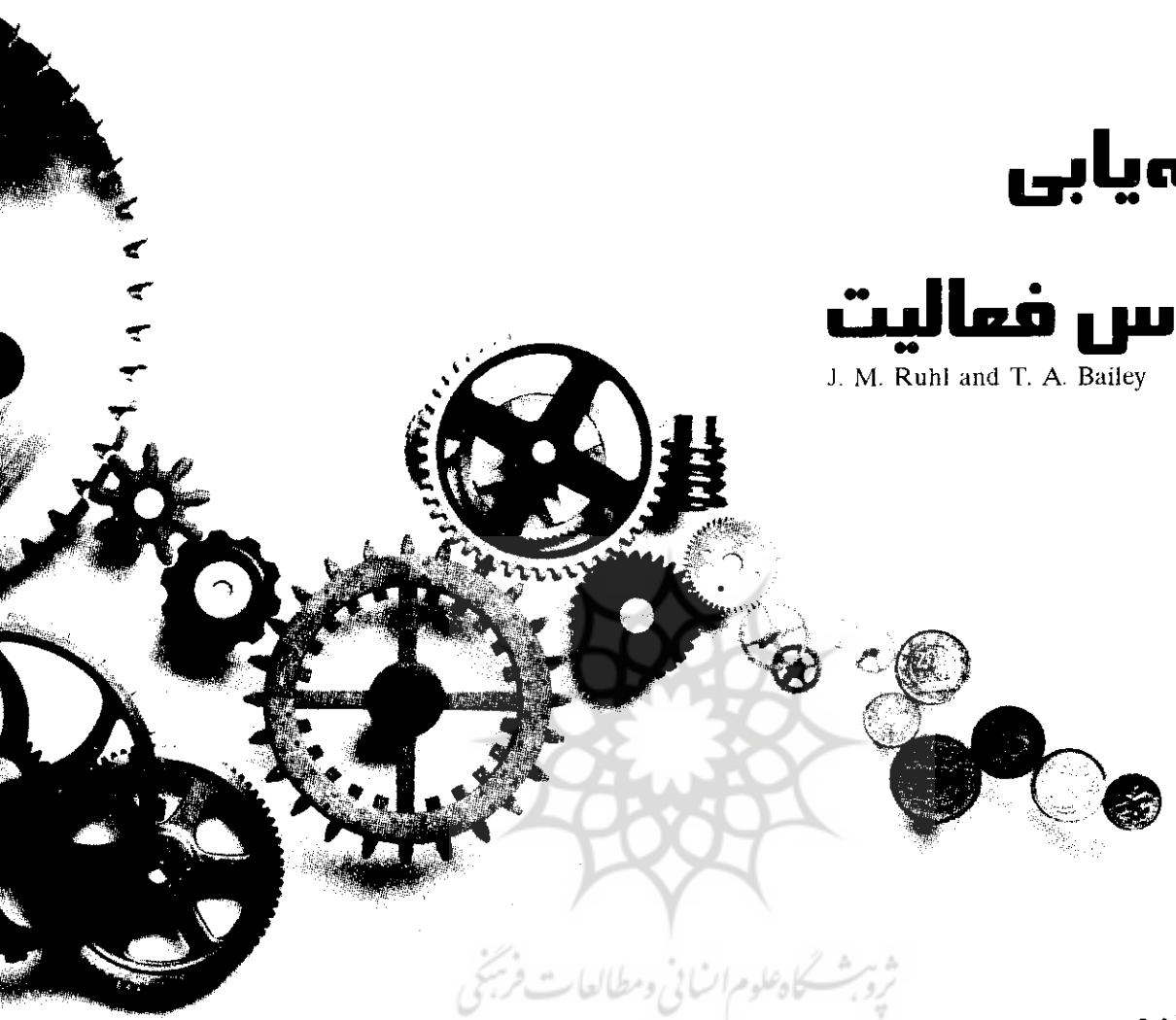


هزینه‌یابی

براساس فعالیت

J. M. Ruhl and T. A. Bailey



پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی

تالار جامع علوم انسانی

ترجمه: قاسم مازوجی

اطلاعات بهای تمام شده در محدوده سیستم حسابداری خوب است اما برای اداره یک واحد تجاری دارای ارزش کمتری است.

هزینه‌های تولیدی به طور عادی برای قیمت‌گذاری موجودیها (که عنصر مهمی از صورتهای مالی هستند) محاسبه می‌شوند. گزارش کردن چنین اطلاعاتی اگرچه براساس اصول پذیرفته شده حسابداری الزامی است اما برای مدیرانی که واحد تجاری را اداره می‌کنند کاربرد محدودی دارند. اداره یک واحد تجاری به معنی اتخاذ تصمیمات مهم در مورد ترکیب تولید، قیمت‌گذاری محصولات و انتخاب

اولویتهای تولید است. هزینه‌یابی براساس فعالیت^۱ (ABC) برای گرفتن چنین تصمیماتی، اطلاعات مفیدی به مدیران ارائه می‌کند.

ABC یکی از روشهای هزینه‌یابی تولید است که با روشهای سنتی مبتنی بر حجم تولید تفاوت اساسی دارد. ABC اساساً آینده‌نگر است در حالی که روش سنتی گذشته‌گرا است و اطلاعات آن در پاسخ به این سؤال که «مدیریت در گذشته چگونه عمل کرده است؟» کارا و مفید است در حالی که ABC در جواب دادن به این سؤال که «چه هدفهایی را باید در آینده دنبال کنیم؟» مورد استفاده قرار می‌گیرد.

اصول ABC در برنامه‌ریزی و کنترل هزینه‌های تمام بخشهای هر شرکت که شامل طراحی تولید، بازاریابی و توزیع است می‌تواند مفید باشد و از آن استفاده شود، همچنین در مورد ارتباط بین مناطق مختلف هزینه در شرکت بینش می‌دهد. شکل ۱ بهای تمام شده تولید را که شامل هزینه‌های واقع شده در تولید و فروش محصول است نشان می‌دهد. کنترل و هدایت هزینه‌های کل شرکت به معنی کنترل و هدایت هزینه‌های قبل از تولید، هزینه‌های تولید و هزینه‌های بعد از تولید است.

هزینه‌های تولیدی که برای درج در

شکل ۱ عناصر بهای تمام شده تولید

منطقه هزینه‌های بعد از تولید			منطقه هزینه‌های تولید	منطقه هزینه‌های قبل از تولید	
خدمات به مشتریان	توزیع	بازاریابی		طراحی محصول	تحقیق و توسعه

بهای تمام شده محصول جمع هزینه‌های هر سه منطقه است. تصمیمات استراتژیکی که در یکی از مناطق هزینه گرفته می‌شود اغلب بر هزینه‌های سایر مناطق تأثیر می‌گذارد.

به‌عنوان ابزاری مفید به مدیریت کمک کند. مثال:

مؤسسه تولیدی تابلوهای الکترونیکی تابلوهای تولید می‌کند که بر روی کامپیوترهای شخصی نصب می‌شود. فرایند تولید به شکل ساده‌ای تنظیم شده است، تابلوها یا برطبق سفارشی مخصوص و یا به‌عنوان موجودی ساخته می‌شوند. شرکت دو نوع تابلو می‌سازد که در اینجا مدل I و II نامیده می‌شوند. مدل I ساده ولی مدل II طرح بسیار پیچیده‌ای دارد و ساخت آن بسیار مشکل است. تعداد تولید و فروش سالانه برای مدل I در حدود ۲۰۰۰۰ و برای مدل II ۴۰۰۰ واحد است.

فرایند تولید مدل‌های I و II شامل نصب قطعات الکترونیکی گوناگون بر روی مدار چاپی است که قبلاً برای این کار آماده شده است. برای هر مدل خط تولید جداگانه‌ای در نظر گرفته شده است و بیشتر قطعات مقاومت و دیود هستند. بسیاری از قطعات به‌طور خودکار به وسیله ماشین نصب می‌شوند و بقیه قطعات باید به وسیله دست نصب شوند. شرکت مدارهای چاپی و قطعات الکترونیکی را از هفتاد و پنج تولیدکننده مختلف خریداری می‌کند.

در بسیاری از موارد هزینه‌های سربار با تعداد فعالیت‌های مربوط به یک محصول رابطه دارد نه با تعداد واحدهای تولید شده از محصول. به عنوان مثال فرض کنید یک شرکت تولیدی دو محصول مشابه تولید می‌کند. محصول اول از ده قطعه تشکیل شده است درحالی‌که محصول دوم را دویست قطعه تشکیل می‌دهد. هر قطعه قبل از نصب باید معاینه و بازرسی شود، بنابراین روشن است که تحویل و دریافت دویست قطعه در مقایسه با تحویل و بازرسی ده قطعه نیاز به فعالیت بیشتری دارد.

در محیط‌های پیشرفته تولیدی که مبانی مرتبط با فعالیت لازمه هزینه‌یابی در چنین محیط‌هایی است، حسابداران با استفاده از سیستم هزینه‌یابی سنتی که بر مبانی مرتبط با حجم تولید متکی است، قادر به محاسبه دقیق بهای محصولات نخواهند بود. برای شکستن این سنت، حسابدارانی که در چنین محیط‌های مدرن تولیدی کار می‌کنند باید به راهی کاملاً جدید در مورد هزینه‌یابی تولید بیندیشند.

مثالی از یک شرکت فرضی تولیدکننده تابلوهای الکترونیکی نشان می‌دهد که ABC چگونه می‌تواند در مناطق سه‌گانه هزینه (قبل از تولید، تولید، بعد از تولید)

صورت‌های مالی محاسبه می‌شوند اغلب برای تصمیمگیری مدیران نامناسب و نامربوط هستند زیرا بر فرضیه‌های نادرستی در مورد عوامل مؤثر بر هزینه‌های تولید پی‌ریزی شده‌اند. یکی از فرضیه‌های نادرست این است که حجم تولید به عنوان معیاری مناسب جهت تخصیص هزینه‌ها به کار می‌رود.

هزینه‌های تولید:

ابتدا بهای تولید محصولی را در نظر بگیرید. بهای تمام شده تولید جمع هزینه‌های مواد، دستمزد و سربار به کار رفته است. در صورتی که سربار بخش ناچیزی از بهای تمام شده تولید باشد، به کار نگرفتن آن نباید چندان مهم باشد ولی در شرکت‌هایی که دارای تکنولوژی پیشرفته تولید هستند هزینه سربار درصد بالایی از کل هزینه‌های تولید را تشکیل می‌دهد. بررسی انجام شده در سال ۱۹۸۵ در مؤسسه‌های تولیدی امریکا نشان داده است که به‌طور متوسط ۳۵٪ هزینه‌های تولید را هزینه سربار تشکیل می‌دهد. درحالی‌که نسبت سربار به کل هزینه تولید مدام در حال افزایش بوده، سهم دستمزد مستقیم مرتباً کاهش یافته است.

شکل ۲. اطلاعات مربوط به تولید

مدل II	مدل I	شرح
۴,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	تعداد کل تولید
۱۰	۴	تعداد دفعات تولید
۲	۱	ساعات کار ماشین برای تولید هر واحد
۸,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	کل ساعات کار ماشین آلات
۱۰	۴	تعداد دفعات سفارش تولید
۴۰۰	۵,۰۰۰	تعداد واحد هر سفارش تولید

شکل ۳. بهای تمام شده تولید به روش سنتی

سربار بودجه شده:	
هزار ریال	هزینه‌های مهندسی
۷۰,۰۰۰	هزینه‌های تحویل و بازدید مواد
۲۵۰,۰۰۰	هزینه‌های کنترل کیفیت
۴۵۰,۰۰۰	هزینه‌های راه‌اندازی
۱۰۱,۷۵۰	سربار غیر مستقیم
۵۸۸,۰۰۰	جمع
۲,۰۸۹,۷۵۰	هزینه هر ساعات ماشین
هزار ریال $۷۵ = ۲۸,۰۰۰ : ۲,۰۸۹,۷۵۰$	
بهای تمام شده تولید:	
هزار ریال	
مدل II	مدل I
۲۵	۶۰
۱۵۰	۷۵
(مدل I یکساعت، مدل II ۲ ساعت)	
۱۷۵	۱۳۵
جمع	

درجه خودکار بودن فرایند تولید در سطح بالایی است، و دستمزد مستقیم ناچیز است، مراحل تولید برای هر دو محصول عبارت است از:

۱ - جاگذاری قطعات روی مدار چاپی به طور خودکار. ۲ - جاگذاری بعضی قطعات با دست که با ماشین نمی‌توان آنها را نصب کرد. ۳ - لحیم کردن قطعات به مدارها با ماشین. ۴ - لحیم‌کاری دستی قطعاتی که بخوبی صورت نگرفته است. ۵ - آزمایش نهایی محصولات.

اطلاعات مربوط به تولید در شکل ۲ نشان داده شده است. به دلیل تقاضای نامعین برای مدل II در هر نوبت تولید ۵۰۰۰ واحد از مدل I و ۴۰۰ واحد از مدل II تولید می‌شود. چون زمان آماده‌سازی خط تولید برای هر نوبت تولید ۵ ساعت است برای تولید مدل I حدود ۲۰ ساعت و برای مدل II، ۵۰ ساعت وقت برای آماده‌سازی لازم است. در مقایسه با مدل II، مدل I شکل ساده‌ای دارد و شامل تعداد کمی قطعه و اجزاست. همچنین در مدل I تغییرات فنی کمتری بر روی سفارشات لازم است. تغییرات فنی روی سفارشات طبق درخواست خریداران انجام می‌گیرد و تغییرات داده شده قبل از اینکه روی کامپیوترهای شخصی مورد استفاده قرار گیرد، بازرسی می‌شوند.

مواد مستقیم مورد نیاز برای مدل I در طی چند نوبت در طول سال دریافت می‌شوند ولی چون تولید مدل II نظم خاصی ندارد محموله‌های کوچک مواد مورد نیاز، با توجه به نیاز شرکت دریافت می‌شود.

محاسبه بهای تمام شده تولید با استفاده از روش سنتی: مدیر مالی شرکت که به هزینه‌یابی دقیق

محصول بسیار علاقه دارد اطلاعات هزینه را به صورت شکل ۳ رسم کرده است. هزینه مواد خام (مدار چاپی) برای مدل I معادل ۶۰ هزار ریال برای مدل II معادل ۲۵ هزار

ریال است. چون دستمزد مستقیم جزئی است جزو سربار منظور شده است. کل سربار بودجه شده سالانه معادل ۲۰۸۹۷۵۰ هزار ریال است که شامل هزینه‌های مهندسی، دریافت و معاینه مواد، کنترل کیفیت، آماده‌سازی خط تولید و سایر هزینه‌های غیرمستقیم تولید است. هزینه‌های مهندسی به هزینه تغییر سفارشات برمی‌گردد و هزینه دریافت و معاینه بابت دریافت مواد و بازدید آنهاست. هزینه کنترل کیفیت شامل آزمایش و تکمیل طرحها قبل از تحویل به مشتری و هزینه آماده‌سازی بابت آماده کردن خط تولید برای هر نوبت تولید است. سایر هزینه‌های غیرمستقیم تولید نیز عبارتند از هزینه ماشین‌آلات، بیمه، استهلاک و هزینه متفرقه تولید. مدیر مالی تصمیم گرفته است که سربار تولید را به نسبت ساعت کار ماشین سرشکن کند. او پیشبینی کرده است که کل ساعت کار ماشین ۲۸۰۰۰ ساعت در سال خواهد بود که با توجه به کل هزینه سربار برآوردی، نرخ هر ساعت کار را معادل ۷۵ هزار ریال تعیین کرد که با در نظر گرفتن این نرخ، بهای تمام شده مدل I معادل ۱۳۵ هزار ریال و مدل II معادل ۱۷۵ هزار ریال برآورد شده است که در شکل ۳ نشان داده شده است.

محاسبه بهای تمام شده تولید به روش ABC

مدیر مالی در این مورد که آیا هزینه بهای تولید که برای گزارشدهی خارجی از آنها استفاده کرده برای تصمیمگیری مدیران داخلی هم مفید است، دچار تردید بود.

البته زمانی به این نتیجه رسید که مدیر خط تولید I کارا نبودن سیستم هزینه‌یابی تولید را به طور غیررسمی به او گوشزد کرده و گفته بود که روش هزینه‌یابی سنتی

نمی‌تواند ماهیت اقتصادی محصول را بود (۱۷۵ هزار ریال). چنانکه در این مثال ملاحظه می‌شود در سیستم هزینه‌یابی سنتی محصولاتی که حجم تولید کم داشته‌اند هزینه کمتری را جذب و تولیداتی که حجم تولید بیشتری داشته‌اند هزینه بیشتری را جذب کرده‌اند.

مفاهیم استراتژیک:

ABC در بخشهای غیر تولیدی می‌تواند مفید باشد. بویژه اصول ABC می‌تواند به مدیران در توسعه هدفهای موفقیت‌آمیز کمک کند. در به کارگیری اصول ABC مسئله اساسی در درجه اول فعالیتهای انجام شده برای تولید است و سپس حجم تولید نیز ممکن است مؤثر باشد. اصول ABC می‌تواند در تمام موارد از جمله طراحی محصول، منابع تأمین مواد، قیمتگذاری محصول، اولویت تولید و استراتژی توزیع و بازاریابی به مدیران کمک کند.

طراحی محصول:

تولیدات مشکل و پیچیده نیاز به هزینه بیشتر دارند. زیرا فعالیتهای بیشتری را طلب می‌کنند. مدیریت باید طراحان را در ارائه طرحهایی که آسانتر و ارزانتر تولید شوند تشویق کنند. برای مثال کاهش تعداد قطعات، خازنها و مقاومتها باعث کاهش در

هزینه نظارت و معاینه خواهد شد همچنین قطعات کمتر به معنی پایین آمدن هزینه کنترل کیفیت نیز می‌باشد چون نیاز به تست و آزمایش کاهش می‌یابد. طراحان باید مدارها را طوری طراحی کنند که جاگذاری قطعات بیشتر به صورت خودکار باشد یعنی در واقع قطعات را خیلی بهم نزدیک و یا بر روی لبه مدارها قرار ندهند. طراحی بدرستی نشان دهد و بنظر وی اختلاف هزینه بین دو مدل (۴۰ هزار ریال) بسیار کم است درحالی که مدل II بسیار پیچیده‌تر و مشکلتر از مدل I بوده و قاعدتاً هزینه آن نیز باید از ۱۷۵ هزار ریال خیلی بیشتر باشد.

مدیر مالی با خود فکر کرد که ممکن است مدیر خط تولید مدل I درست بگوید بنابراین به سایر روشهای محاسبه بهای تمام شده تولید فکر کرد. او چیزهایی درباره روش هزینه‌یابی براساس فعالیت (ABC) شنیده بود و می‌توانست از این روش برای تعیین قیمت دو مدل استفاده کند. بعد از بررسیهای وسیع و تجزیه و تحلیل‌های فراوان مدیر مالی اطلاعات لازم را به صورت شکل ۴ استخراج کرد. ۸۰٪ هزینه‌های مهندسی، ۶۰٪ هزینه‌های دریافت و معاینه و ۶۵٪ هزینه کنترل کیفیت را به مدل II اختصاص داد و ضمناً تصمیم گرفت که سایر هزینه‌های تولید را براساس ساعت کار ماشین به مدلها

شکل ۴ تخصیص فعالیتها به محصولات

عنوان فعالیت	هزینه فعالیت هزار ریال	درصد سهم هر محصول
		I II
مهندسی	۷۰۰,۰۰۰	۲۰ ۸۰
تحویل و بازدید	۲۵۰,۰۰۰	۴۰ ۶۰
کنترل کیفیت	۴۵۰,۰۰۰	۳۵ ۶۵
راه‌اندازی	۱۰۱,۷۵۰	۲۹ ۷۱

شکل ۵ تخصیص هزینه‌های سربار به واحد محصول بر مبنای فعالیت

هزار ریال			
مدل II	مدل I		
۲۵	۶۰	مواد مستقیم	
	۷	هزینه‌های مهندسی	$(۷۰۰,۰۰۰ \times \%/۲۰): ۲,۰۰۰$
۱۴۰			$(۷۰۰,۰۰۰ \times \%/۸۰): ۴,۰۰۰$
	۵	هزینه‌های تحویل و معاینه	$(۲۵۰,۰۰۰ \times \%/۴۰): ۲,۰۰۰$
۳۸			$(۲۵۰,۰۰۰ \times \%/۶۰): ۴,۰۰۰$
	۸	هزینه‌های کنترل کیفیت	$(۴۵۰,۰۰۰ \times \%/۳۵): ۲,۰۰۰$
۷۳			$(۴۵۰,۰۰۰ \times \%/۶۵): ۴,۰۰۰$
	۲	هزینه‌های راه‌اندازی	$(۱۰۱,۷۵۰ \times \%/۲۹): ۲۰,۰۰۰$
۱۸			$(۱۰۱,۷۵۰ \times \%/۷۱): ۴,۰۰۰$
	۲۱	هزینه‌های غیرمستقیم	$(۵۸۸,۰۰۰ : ۲۸,۰۰۰) \times ۱$
۴۲			$(۵۸۸,۰۰۰ : ۲۸,۰۰۰) \times ۲$

شکل ۶ بهای تمام شده تولید به روش ABC

هزار ریال			
مدل II	مدل I		
۲۵	۶۰	مواد مستقیم	
۱۴۰	۷	هزینه‌های مهندسی	
۳۸	۵	هزینه‌های تحویل و معاینه	
۷۳	۹	هزینه‌های کنترل کیفیت	
۱۸	۲	هزینه‌های راه‌اندازی	
۴۲	۲۱	هزینه‌های غیرمستقیم	
<u>۳۳۶</u>	<u>۱۰۳</u>	جمع	

تخصیص دهد. اطلاعات آورده شده در شکل ۵ هم بر مبنای فعالیت و هم بر مبنای ساعت کار ماشین در مورد مدلها به کار برده شده است. نکته مهم در تدوین شکل ۵ ابتدا تعیین عامل ایجاد هزینه و سپس سرشکن کردن هزینه‌ها به مدلها با توجه به رفتار هزینه بوده است.

شکل ۶ هزینه‌های تولید با روش ABC را بررسی کرده است. بهای تمام شده مدل I با استفاده از این روش ۱۰۳ هزار ریال و مدل II ۳۳۶ هزار ریال برآورد شده است. در هزینه‌یابی به روش سنتی براساس حجم تولید هزینه بیشتری به مدل I تخصیص داده شده بود (۱۳۵ هزار ریال) و به عکس در مدل II بهای تمام شده کمتر محاسبه شده تا بلو به طوری که حداکثر قطعات ممکن به وسیله ماشین نصب شود به معنی تولید آسانتر و ارزانتر است. طراحان شرکت نباید فقط به کاهش دادن هزینه مواد خام (مدار) مصرفی فکر کنند بلکه باید نسبت به کاهش دادن تمامی هزینه‌های تولید محصول (تا بلو) نیز اقدام کنند.

منابع تأمین مواد:

یک راه حل برای به حداقل رساندن هزینه معاینه قطعات دریافتی، انتقال این مسئولیت به عهده فروشنندگان مواد است. مؤسسه تولید تا بلو الکترونیکی باید بازدید مدارها و قطعات الکترونیکی را قبل از ورود به شرکت از فروشنندگان بخواهد و با فروشنده‌گانی معامله کند که تولیدات را قبل از انتقال به شرکت بازدید و کیفیت آن را تضمین کنند. اما چرا باید فروشنندگان به چنین وضعی راضی باشند؟ چون مؤسسه می‌خواهد برای درازمدت با آنها قرارداد ببندد و قبل از بستن قرارداد باید از جانب آنها مطمئن بشود. مؤسسه تولید تا بلوهای الکترونیکی

همچنین باید کاهش تعداد تهیه‌کنندگان را نیز در نظر داشته باشد زیرا بستن قرارداد با تعداد کمتری از پیمانکاران با صرفه‌تر و آسانتر است و باعث برگشت کمتر کالا نیز خواهد شد. مؤسسه برای کاهش تعداد تهیه‌کنندگان باید اقلام بیشتری را به آنها واگذار کند و در هر حال باید در نظر داشته

باشد که منافع این کار از مخارج آن بیشتر باشد یعنی بر حداقل کردن هزینه‌ها تأکید داشته باشد.

قیمتگذاری محصول:

در حال حاضر مؤسسه مدل I را به قیمت ۱۶۰ هزار ریال می‌فروشد و در نظر دارد که قیمت آن را به تدریج افزایش دهد و

تا سقف ۱۸۰ هزار ریال برساند. البته با توجه به اطلاعات سیستم هزینه‌یابی به روش سنتی قیمت اخیر غیرعادلانه نیست. در حال حاضر مشتریان نسبت به افزایش قیمت مدل I اعتراض دارند و حتی تهدید کرده‌اند که در صورت تأیید این مسئله اقدام به خرید از شرکت‌های دیگر که همین جنس را با قیمت ۱۶۳ هزار ریال می‌فروشند خواهند کرد. راستی رقبا چگونه تابلوهای خود را به قیمت نازل ۱۶۳ هزار ریال می‌فروشند؟ اطلاعات مبتنی بر روش ABC نشان می‌دهد که مؤسسه قیمت تمام شده مدل I را با استفاده از سیستم سنتی بیش از واقع محاسبه کرده است. شرکتی که از روش ABC استفاده می‌کند می‌داند که مدل I حتی اگر به قیمت ۱۶۳ هزار ریال نیز فروخته شود باز هم سود خواهد داد.

در مقابل مدیریت مؤسسه با افزایش قیمت مدل II هیچیک از مشتریان خود را از دست نداده است. این امر باعث تعجب آنها شده که مشتریان هیچ اعتراضی نسبت به افزایش قیمت این محصول نداشته‌اند. مؤسسه مدل II را در حال حاضر به قیمت ۲۹۰ هزار ریال می‌فروشد و هیچ اعتراضی از جانب مشتریان وجود ندارد. مدیریت فکر می‌کند که شاید مدل II را کمتر از قیمت فروخته است. در حقیقت همین‌طور هم بوده است و شرکت مدل II را به قیمتی پایینتر از قیمت تمام شده آن فروخته است. با استفاده از اطلاعات بهای تمام شده براساس فعالیت (ABC) مؤسسه می‌تواند مدل I را به قیمت پایینتر از ۱۸۰ هزار ریال بفروشد و سهمی از بازار را بگیرد ولی باید قیمت مدل II را افزایش دهد و یا فروش آن را فوراً متوقف کند چون در حال حاضر مؤسسه با فروش هر واحد از مدل II متحمل زیان می‌شود و استراتژی تولید غیر از پایین آوردن قیمت مدل I و بالا بردن

قیمت مدل II نمی‌تواند توسعه پیدا کند. در صورت اصلاح قیمت‌ها می‌توان یقین کرد که بازار چه قیمتی را می‌تواند تحمل کند و کدام روش بیشترین سود را خواهد داد.

هزینه‌های توزیع و بازاریابی:

اغلب هزینه‌های توزیع و بازاریابی شرکتها درخور توجه هستند و تقریباً این هزینه ۵۰٪ کل هزینه‌های تولید را تشکیل می‌دهند. علی‌رغم آنکه این هزینه‌ها چشمگیر هستند، اما کوشش کمی صرف درک و کنترل آنها شده است. به جای آن مدیران در گذشته نسبت به کنترل هزینه‌های تولیدی توجه بیشتری داشته‌اند. در هر حال با استفاده از روش ABC می‌توان مدیریت را به سمت کارایی بیشتر هزینه این فعالیتها سوق داد. در مثال مؤسسه تولید تابلوهای الکترونیکی ملاحظه شد که مؤسسه در سال تعداد ۲۰۰۰۰ واحد از مدل A و ۴۰۰۰ واحد از مدل II به فروش می‌رساند. مدل I چهار سفارش که هر کدام ۵۰۰۰ واحد و مدل II، ده سفارش که هر کدام ۴۰۰ واحد را شامل می‌شود. اگر حجم فروش مبنای تقسیم هزینه‌ها قرار گیرد با توجه به تعداد واحدهای مدل I و II هزینه توزیع بیشتری به مدل I اختصاص می‌یابد.

این روش نمی‌تواند پذیرفته شود. به نظر می‌رسد فعالیت توزیع هزینه توزیع را تعیین می‌کند، یعنی تعداد سفارشات مبنای بهتری نسبت به تعداد واحدها و حجم فروش است. بنابراین در تعیین قیمت برای مشتری مخصوص، مدیریت باید علاوه بر تعداد واحد سفارشات تعداد درخواستها را نیز در نظر داشته باشد. این مسئله وقتی بیشتر اهمیت پیدا می‌کند که مثلاً یکی از مشتریان مؤسسه از روش «درست به موقع» (just in time) در نگهداری موجودیهای خود استفاده کند. در این صورت لازم است

محصولات به تعداد کم و به‌طور مستمر به مشتری تحویل شود. در واقع برای برآورده کردن نیاز این مشتری باید به‌طور روزانه جنس ارسال شود. در نتیجه با به‌کارگیری روش ABC در مؤسسه، ممکن است هزینه فروش نهایی به مشتریانی که از روش «درست به موقع» استفاده می‌کنند از مشتری دیگری با خرید مشابه ولی با تعداد درخواستهای کمتر، بیشتر باشد و این تازه بدون اطلاع مؤسسه از حقیقت نفع و ضرر موجود در جریان تولید مدل II است که باید مدیریت را به‌مذاکره درباره قیمت‌ها و یا طرد یکباره آنها و یا تشریک مساعی در رسیدن به توافقی دوطرفه درباره چگونگی توزیع راهنمایی کند.

ABC روشی آینده‌نگر:

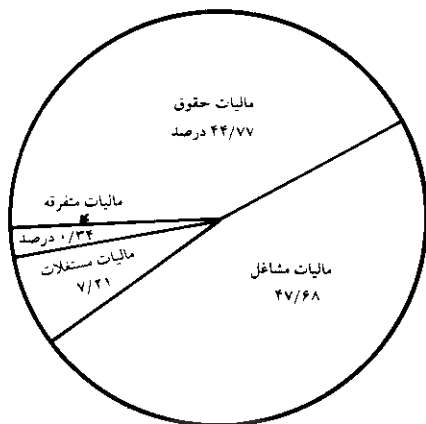
ABC در تکامل تسذریجی راه خود درباره هزینه‌یابی تولید به یکی از دو راه می‌اندیشد. نخست اینکه دیدگاههای ارائه شده در ABC برای درک کنترل هزینه‌های تحقق یافته در همه بخشهای یک شرکت (قبل از تولید، تولید، بعد از تولید) مفید است و نه فقط در بخش تولید. و از این طریق به مدیران اجازه می‌دهد که هرچه بیشتر به مدیریت هزینه نزدیک شوند. دوم اینکه ABC اطلاعاتی را ارائه می‌کند که برای اداره کردن یک واحد تجاری مفید است و این بدین معنی است که مدیران با توجه به پیشرفت و پیچیدگی تکنولوژی در جهان، ابزار مفید و جدیدی علیه رقبای داخلی و خارجی خود در اختیار دارند که می‌توانند از آن استفاده کنند.

1. Activity - Based Costing

منبع:

The CPA Journal, Feb. 1994.

سهم بخشهای مالیات بر درآمد



جدول شماره ۱۱ سهم بخشهای منبع مالیات بر درآمد را نشان می‌دهند که هر یک مورد بررسی قرار می‌گیرد.

۱-۲-۳ - مالیات بر حقوق

سهم متوسط مالیات بر حقوق دوره ۱۳۶۵ تا ۷۴ در حدود ۱۳/۹ درصد کل مالیاتهای مستقیم و ۴۴/۷۷ درصد کل مالیات بر درآمد بوده است.

در بررسی به عمل آمده برای برآورد

جدول شماره ۱۱ - بخشهای مالیات بر درآمد

(ارقام: میلیارد ریال)

ردیف	شرح	میانگین ۷۱-۶۵	۷۲	۷۳	۷۴	میانگین ۷۴-۶۵	درصد
۱	مالیات بر حقوق	۱۲۷	۳۳۹	۴۸۰	۹۰۲	۲۶۱	۴۴/۷۷
۲	مالیات بر مشاغل	۱۲۳	۳۷۱	۵۶۰	۸۴۵	۲۷۸	۴۷/۶۸
۳	مالیات بر مستغلات	۲۳	۵۴	۸۲	۱۱۸	۲۲	۷/۲۱
۴	مالیات متفرقه	۱	۱	۳	۴	۲	۰/۳۴
	جمع	۲۹۴	۷۶۵	۱۱۲۴	۱۸۶۹	۵۸۴	۱۰۰

جدول شماره ۱۲ - مقایسه مالیات وصولی

مالیات حقوق	۶۸	۶۹	۷۰	۷۱	جمع
میزان وصولی	۸۹	۱۲۷	۲۳۰	۲۱۲	۶۵۷
پیشبینی بودجه برای برنامه پنجساله	۸۰	۹۱	۱۴۶	۱۸۰	۴۹۷
برآورد طبق تابع	۸۲	۹۳	۹۹	۱۰۵	۳۸۴

معلوم می‌شود که وصولی این منبع مالیاتی طی سالهای ۶۵ تا پایان ۷۱ در حدود ۶/۸۵ درصد وصولی مالیاتهای مستقیم و ۶۷/۶ درصد مالیات بر منبع مالیات دارایی بوده و در واقع مهمترین منبع وصول مالیات این منبع مالیاتی است.

جدول شماره ۹ نشان می‌دهد که در این منبع بیش از میزان برآورد، مالیات به حیثه وصول درآمده است. مسئله حائز اهمیت در زمینه نقل و انتقال املاک، تفاوت ارزش معاملاتی املاک با ارزش روز می‌باشد و اگر ارزش معاملاتی به ارزش روز نزدیک شود، قسمت اعظم سود سرشاری که عاید مؤدیان این بخش می‌شود با گرفتن مالیات وارد نظام مالیاتی شده و اقدامی مؤثر در جهت توزیع عادلانه درآمد و ثروت خواهد بود و باید تعادلی بین سهم مالیاتی دولت و منافع فروشنندگان املاک و حد مطلوب بهینه مالیاتی که مانع فعالیت‌های اقتصادی در بخش املاک نشده و مؤدیان نیز تمایلی به ابراز نقل و انتقالات خود و پرداخت مالیات نمایند، ایجاد گردد و با افزایش متعادل ارزش معاملاتی و گرفتن مالیاتهای متناسب و قانونی مقداری از نقدینگی اختصاص یافته در بخش املاک و سودهای بادآورده ناشی از تورم در این منبع به عنوان مالیات وصول شود و نظام مالیاتی به سوی عدالت مالیاتی گام بردارد.

۲-۳ - بخش مالیات بر درآمد

مالیات بر درآمد یکی از مهمترین منابع مهم در ترکیب درآمدهای دولت است و سهم متوسط مالیات بر درآمد طی سالهای ۶۵ تا پایان ۷۴ بالغ بر ۳۱/۸۳ درصد کل وصول مالیاتهای مستقیم بوده و زیربخشهای این منبع از سه بخش عمده مالیات حقوق و مشاغل و درآمد اجاری املاک تشکیل شده است. نمودار شماره ۶ و

(جدول شماره ۱۳). در قانون مالیاتهای مستقیم اسفند ۴۵ و اصلاحیه آن حقوق بگیران با نرخ سنگین مشمول پرداخت مالیات بوده‌اند و لاقفل برای بخش دولتی امکان فرار از پرداخت مالیات وجود نداشته است و تبانی کارفرما و کارمند و کارگر از جهت درج حقوق در فهرستهای مربوط به حقوق کمتر از میزان واقعی پرداختی وجود نداشته است و بی‌عدالتی بین دو بخش این منبع مالیاتی از نظر مؤدیان محرز است. با تصویب قانون اسفند ۶۶ نرخهای ۱۶ درصد الی ۹۰ درصد به ۱۲ الی ۷۵ درصد محدود شده است و نرخ مؤثر نهایی به ۵۱/۹۷ درصد برای افراد مجرد و ۵۱/۶۷ درصد برای افراد متأهل تعدیل شد.

اما با توجه به نرخ تورم و کسب سودهای درخور توجه در بخش مشاغل محرز می‌باشد که حقوق بگیران بیش از ظرفیت مالیاتی مشخص شده و یا برآوردی مالیات پرداخت کرده‌اند و تفاوت قائل شده بین مجرد و متأهل از نظر معافیت حائز اهمیت نیست. به‌علاوه حقوق پرداختی در بخش خصوصی تابع عرضه و تقاضا بوده و چون امکان تبانی بین پرداخت کننده و دریافت کننده وجود دارد به طور عادی در بخش خصوصی حقوق بیشتری دریافت و شاغلان آن مالیات کمتری پرداخت می‌کنند و عملاً عدالت افقی لاقفل در این بخش مالیاتی بین دو طبقه وجود ندارد و کارکنان بخش دولتی با فداکاری بیشتری به کار خود ادامه می‌دهند. به‌علاوه پس از تصویب اصلاحیه، تفاوت بین میزان معافیت بخش دولتی و خصوصی نیز حائز اهمیت نیست. و از طرفی دیگر با توجه به افزایش میزان معافیت صاحبان حرفه‌های آزاد و اعمال نرخهای مالیاتی یکسان بین حقوق بگیران و صاحبان مشاغل پس از معافیتهای مقرر به وضوح معلوم می‌شود که این تفاوت

حداقل معافیت با توجه به نرخ تورم بی‌عدالتی موجود را از میان نبرده است. با بررسی نیروی انسانی شاغل در بخشهای عمومی و خصوصی (حقوق بگیران) و با فرض معقول معاف بودن حدود ۵۰ درصد کارکنان و یا ارائه نکردن فهرست مربوط در اغلب مؤسسات خصوصی و در نظر گرفتن متوسط دریافت ماهانه ۴۰ درصد حقوق بگیران به میزان ۲۰۰,۰۰۰ ریال و ده درصد بقیه ۳۰۰,۰۰۰ ریال مشخص می‌شود (جدول شماره ۱۸)، که تا سال ۷۰ مالیات فاش دارد.

این موضوع به جهت کمی مالیات حقوق و دستمزد نبوده است بلکه اساساً مؤسسات خصوصی معمولاً یا از ارائه و تسلیم فهرست مربوط خودداری کرده و یا کمتر از میزان واقعی حقوق پرداختی مبادرت به تسلیم فهرست کرده‌اند و به‌علاوه در سالهای اخیر اغلب مؤسسات بخش عمومی بویژه شرکتهای دولتی در پرداخت حقوق کارکنان خود تعلل نموده و عده بسیاری از شاغلان بخش عمومی مشمول معافیت بوده و یا با نرخ کمتری مالیات پرداخته‌اند و این عوامل موجب شده است که در حد ظرفیت برآوردی

جدول شماره ۱۳ - تفکیک مالیات حقوق سالهای ۱۳۶۴ الی ۱۳۶۶

(ارقام: میلیون ریال)

منبع	۱۳۶۲		۱۳۶۳		۱۳۶۴		۱۳۶۵		۱۳۶۶	
	درصد	مبلغ	درصد	مبلغ	درصد	مبلغ	درصد	مبلغ	درصد	مبلغ
مالیات حقوق بخش دولتی	۲۲٫۵۲۵	۲۸٫۲	۲۸٫۷۲	۲۸٫۲۱۱	۳۷٫۲	۴۰٫۳۸۷	۴۲٫۲۵	۳۱٫۸۶۷	۲۵٫۰۲	۴۰٫۵۶
مالیات حقوق بخش خصوصی	۳۶٫۱۳۳	۶۱٫۶	۴۴٫۶۴۹	۶۱٫۲۸	۵۴٫۳۸۸	۶۲٫۸	۵۲٫۵۶۳	۳۸٫۹۲۷	۵۴٫۹۸	۵۹٫۲۴
مالیات حقوق	۵۸٫۶۵۸	۱۰۰	۷۲٫۸۶۰	۱۰۰	۸۶٫۵۸۹	۱۰۰	۹۲٫۹۵۰	۷۰٫۷۹۴	۱۰۰	۱۰۰

جدول شماره ۱۴

مالیات بر حقوق - قانون اسفند ۱۳۴۵ و اصلاحیه قابل اجرا تا پایان ۱۳۶۷

نرخ موثر	مالیات سالانه ریال	مالیات ماهانه ریال	نرخ تصاعدی	درآمد مشمول		حقوق سالانه		حقوق ماهانه	
				مزار ریال	قانونی مزار ریال	مزار ریال	قانونی مزار ریال	مزار ریال	قانونی مزار ریال
-	-	-	-	-	۴۸۰	۴۸۰	۴۰	۴۰	
۲/۳۳	۱۶٫۸۰۰	۱٫۴۰۰	۸٪	۲۴۰	۴۸۰	۷۲۰	۶۰		
۳/۷۱	۳۱٫۲۰۰	۲٫۶۰۰	۱۲٪	۳۴۰	۴۸۰	۸۴۰	۷۰		
۹/۶	۱۱۵٫۳۰۰	۹٫۶۰۰	۲۰٪	۷۲۰	۴۸۰	۱٫۲۰۰	۱۲۰		
۲۲/۳	۵۳۵٫۳۰۰	۴۴٫۶۰۰	۴۰٪	۱٫۹۲۰	۴۸۰	۲٫۳۰۰	۲۰۰		
۳۲/۲	۱٫۱۹۵٫۳۰۰	۹۹٫۴۰۰	۶۰٪	۳٫۱۲۰	۴۸۰	۳٫۶۰۰	۳۰۰		
۴۲/۲	۲٫۰۳۵٫۳۰۰	۱۶۹٫۶۰۰	۷۰٪	۴٫۳۲۰	۴۸۰	۴٫۸۰۰	۴۰۰		
۵۶/۶	۴٫۰۷۵٫۳۰۰	۳۳۹٫۶۰۰	۹۰٪	۶٫۷۲۰	۴۸۰	۷٫۲۰۰	۶۰۰		
۶۱/۳۷	۵٫۱۵۵٫۳۰۰	۴۲۹٫۶۰۰	۹۰٪	۷٫۹۲۰	۴۸۰	۸٫۴۰۰	۷۰۰		
۶۴/۹۵	۶٫۲۳۵٫۳۰۰	۵۱۹٫۶۰۰	۹۰٪	۹٫۱۲۰	۴۸۰	۹٫۶۰۰	۸۰۰		
۶۹/۹۶	۸٫۳۹۵٫۳۰۰	۶۹۹٫۶۰۰	۹۰٪	۱۱٫۵۲۰	۴۸۰	۱۲٫۲۰۰	۱٫۰۰۰		
۷۶/۶۴	۱۳٫۷۹۵٫۳۰۰	۱٫۱۴۹٫۶۰۰	۹۰٪	۱۷٫۵۲۰	۴۸۰	۱۸٫۰۰۰	۱٫۵۰۰		
۷۹/۹۸	۱۹٫۱۹۵٫۳۰۰	۱٫۵۹۹٫۶۰۰	۹۰٪	۲۳٫۵۲۰	۴۸۰	۲۴٫۰۰۰	۲٫۰۰۰		
۸۰/۶۸	۲۰٫۸۱۵٫۳۰۰	۱٫۷۳۴٫۶۰۰	۹۰٪	۲۵٫۳۲۰	۴۸۰	۲۵٫۸۰۰	۲٫۱۵۰		
۸۱/۹۸	۲۴٫۹۵۵٫۳۰۰	۲٫۰۴۹٫۶۰۰	۹۰٪	۲۹٫۵۲۰	۴۸۰	۳۰٫۰۰۰	۲٫۵۰۰		

جدول شماره ۱۸ - تخمین نیروی انسانی و ظرفیت مالیات حقوق

(ارقام: هزار نفر)

شرح	۱۳۶۵	۱۳۶۶	۱۳۶۷	۱۳۶۸	۱۳۶۹	۱۳۷۰	۱۳۷۱
نیروی انسانی شاغل	۱۱,۰۰۳	۱۱,۳۰۵	۱۱,۴۵۰	۱۱,۷۸۱	۱۲,۱۸۹	۱۲,۵۰۶	۱۲,۸۳۱
نیروی انسانی شاغل بخش خدمات	۵,۰۶۵	۵,۳۳۶	۵,۴۰۰	۵,۵۲۴	۵,۶۷۵	۵,۷۶۰	۵,۹۲۷
نیروی انسانی شاغل بخش عمومی	۱,۲۴۴	۱,۶۵۴	۱,۶۷۴	۱,۷۱۳	۱,۷۵۹	۱,۸۰۶	۱,۸۰۵
نیروی انسانی شاغل بخش خصوصی	۱,۸۸۲	۱,۹۲۳	۱,۹۶۵	۲,۰۰۸	۲,۰۵۲	۲,۰۹۷	۲,۱۴۳
جمع ردیفهای ۳ و ۴	۳,۳۱۶	۳,۵۷۷	۳,۶۳۹	۳,۷۲۱	۳,۸۹۱	۴,۱۵۷	۴,۲۴۸
حقوق بگیران دولتی مشمول ۵۰ درصد	۸۶۰	۹۹۲	۱,۰۰۴	۱,۰۲۸	۱,۰۵۵	۱,۰۷۵	۱,۰۹۳
حقوق بگیران مشمول ۵۰ درصد	۱,۱۲۹	۱,۱۵۴	۱,۱۷۹	۱,۲۰۵	۱,۲۳۱	۱,۲۵۸	۱,۲۸۶
جمع ردیفهای ۵ و ۶	۱,۹۸۹	۲,۱۴۶	۲,۱۸۳	۲,۲۳۳	۲,۲۸۶	۲,۳۳۴	۲,۳۷۹
ظرفیت برآوردی ردیف ۶ واحد مسیونریال	۱۵۹,۱۲۲	۱۸۳,۵۷۸	۱۹۰,۰۰۰	۱۹۵,۱۳۰	۱۹۷,۲۵۳	۱۰۲,۱۸۰	۷۲,۳۲۹
ظرفیت برآوردی ردیف ۷	۲۰,۹۰۲۰	۲۱۴,۰۰۰	۲۱۸,۵۶۰	۲۲۳,۲۲۹	۲۲۸,۶۰۸	۲۳۰,۶۰۸	۲۳۳,۸۷۲
مجموع ردیفهای ۱۰ و ۱۱	۳۴۸,۱۵۲	۳۹۷,۵۷۸	۴۰۸,۵۶۰	۴۰۸,۵۵۹	۴۱۳,۲۶۹	۴۱۳,۶۸۸	۴۰۶,۲۰۱
مالیات وصولی ردیف ۶	۴۰,۳۸۷	۳۱,۸۶۷	۲۸,۷۲۸	۳۶,۰۴۸	۵۱,۶۱۲	۹,۳۸۸	۱۱۱,۷۴۵
مالیات وصولی ردیف ۷	۵۲,۵۶۳	۳۸,۹۲۷	۴۱,۰۰۰	۵۲,۸۲۸	۷۵,۲۴۳	۱۳۶,۴۱۹	۱۰۰,۰۷۰
مجموع ردیفهای ۱۲ و ۱۳	۹۲,۹۵۰	۷۰,۷۹۴	۶۹,۷۲۹	۸۸,۸۷۶	۱۲۶,۷۵۵	۲۲۹,۵۰۷	۲۱۱,۸۱۶
سرانه بودی بخش دولتی واحد ۱۰۰ ریالی	۱۱۰,۹۷۰	۱۱۰,۹۹۰	۱۱۳,۵۰۰	۱۱۳,۶۹۶	۱۱۳,۶۹۶	۱۱۳,۶۹۶	۱۱۳,۶۹۶
سرانه دولتی بخش دولتی واحد ۱۰۰ ریالی	۲۸,۱۶۳	۱۹,۲۶۶	۱۷,۱۶۱	۲۱,۰۴۳	۲۹,۲۲۷	۲۹,۲۲۷	۲۹,۲۲۷
سرانه بودی بخش خصوصی واحد ۱۰۰ ریالی	۱۱۰,۰۶۲	۱۱۱,۲۸۴	۱۱۱,۲۲۶	۱۱۱,۲۲۶	۱۱۱,۲۲۶	۱۱۱,۲۲۶	۱۱۱,۲۲۶
سرانه دولتی بخش خصوصی واحد ۱۰۰ ریالی	۲۷,۹۲۹	۲۰,۲۴۲	۲۰,۸۶۵	۲۰,۸۶۵	۲۰,۸۶۵	۲۰,۸۶۵	۲۰,۸۶۵
درصد سرانه وصولی دولتی به سرانه دولتی	۲۵/۱۳۸	۱۷/۳۶	۱۵/۱۲	۴۴/۳۲	۵۸/۹۲	۹۱/۱۰	۱۵۷/۲۸
درصد سرانه وصولی بخش خصوصی به سرانه دولتی	۲۵/۱۵	۱۸/۱۹	۱۸/۷۶	۴۲/۸	۵۹/۸	۱۰۶/۰۷	۷۴/۷۵

تأمین هزینه‌های عمومی بگذارد. همان طور که جدول شماره ۵ و نمودار شماره ۴ نشان می‌دهد حدود ۳۱ درصد کل مالیاتهای مستقیم به طور متوسط مالیات بر درآمد است و به استناد نمودار شماره ۵ مالیات مشاغل به طور متوسط ۴۶/۶۱ درصد کل منبع مالیات بر درآمد بوده است و مالیات مشاغل به طور متوسط ۱۴/۸ درصد کل وصول مالیاتهای مستقیم را دربر می‌گیرد. مالیات مشاغل از جمله مالیاتهای مستقیمی است که از نظر بافت سالم مالیاتی باید تکیه و تأکید اساسی به آن داشت و با اعمال تدبیرهای لازم سعی کرد که مالیاتهای قانونی این بخش تا حد امکان از سوی مؤدیان و ابتکار خود آنان پرداخت گردد و سازمان تشخیص وصول مالیات بیشتر به امر نظارت و حسن اجرای قانون بپردازد. تکیه بر بخش خدمات و توجه به سهم بسیار بالایی که در تولید ناخالص داخلی دارد به عنوان بخشی که دارای ظرفیتهای بالقوه مالیاتی بالایی است، منبع مالیاتی خوبی می‌باشد و آمار و ارقام بخوبی حکایت از توان پرداخت مالیات این بخش دارد. آمار پرونده‌ها و نسبت مالیات بخش خدمات نشان می‌دهد که ارزش افزوده بخش خدمات به طور متوسط ۱/۲ درصد ارزش افزوده بخش و ۰/۴۲ درصد تولید ناخالص داخلی را به خود اختصاص داده است. سرانه مالیات مشاغل وصولی به طور متوسط ۲۵,۳۰۰ ریال بوده و سرانه ارزش افزوده بخش خدمات به طور متوسط ۲,۳۰۷,۰۰۰ ریال و سرانه مالیات حقوق بخش دولتی ۳۰,۴۴۸ ریال و سرانه وصولی مالیات حقوق بخش خصوصی ۳۴,۸۳۰ ریال بوده است و به وضوح معلوم می‌شود که صاحبان مشاغل و حرفه‌های آزاد به نسبت مالیات کمتری نسبت به حقوق بگیران (صاحبان درآمد ثابت)، پرداخت

در حدود ۱۶۰,۰۰۰ ریال می‌شود که رقم بسیار ناچیزی است و این در حالی است که تقریباً ۴۰ درصد نیروی انسانی شاغل در کادر تشخیص وصول، مأمور رسیدگی به پرونده‌های مشاغل هستند.

وصول مالیات مشاغل با تأخیرهای قانونی اعطا شده و تأخیرهای غیرقانونی همراه بوده و راههای فرار از پرداخت مالیاتهای قانونی و بخشودن جرایم متعلق به آن در موارد متعدد و به علل مختلف و نیز امکان انتقال بخشی از مالیات به مصرف کننده (با توجه به کشش تقاضا و عرضه کالاهای مختلف) و تقریباً ثابت ماندن قدرت خرید حقوق بگیران با توجه به میزان تورم موجب شده است که ناعادلانه بودن مالیات حقوق بگیران نسبت به مشاغل آزاد محرز باشد.

صاحبان مشاغل علی‌رغم متغیرهای مذکور فقط در حدود ۶/۵۴ درصد ظرفیت بخش مشاغل و خدمات و در مقابل حقوق بگیران بخش دولتی و خصوصی به طور متوسط بیش از ۵۴ درصد ظرفیت برآوردی

کرده‌اند.

مالیات مشاغل و خدمات، مالیات مستقیمی است که اکثرآ به دلیل کنترل نشدن انتقال می‌یابد و با توجه به آمارهای موجود معلوم می‌شود که در زمینه گرفتن مالیات توفیق چندانی نداشته‌ایم و به جهت کنترل نکردن قیمتتها، صاحبان مشاغل با استفاده از سیستم چند نرخ (نرخ رسمی، نرخ آزاد، نرخ شناور، نرخ تخصیصی، نرخ ترجیحی، نرخ صادراتی و غیره) در سالهای گذشته و فروش اجناس دولتی و کوپنی به نرخ آزاد (بازار سیاه) و ثبت نکردن درآمدهای کسب شده در دفاتر و مدارک و فرار از پرداخت مالیاتهای واقعی و انتقال مالیاتها به مصرف کننده نهایی، سودهای کلانی را به دست آورده‌اند.

در یک تحقیق به عمل آمده بین مهرماه ۵۹ لغایت پایان سال ۷۱ در حدود ۲۱,۲۶۲ میلیارد ریال مالیات وصول نشده در این بخش داریم که بیش از سه برابر کل بودجه عمومی سال ۷۰ می‌باشد و وصولی متوسط هر پرونده مشاغل مشمول مبلغی

جدول شماره ۱۹ - سهم گروه‌های اقتصادی بخش خدمات (درصد)

ردیف	شرح	۵۳-۵۷	۶۴-۵۸	۷۰-۶۵
۱	بازرگانی، رستوران و هتلداری	۲۱/۹۲	۲۳/۵۸	۳۷/۱۶
۲	حمل و نقل اتبازداری و ارتباطات	۱۵/۸۷	۱۶/۶۶	۱۳/۷۶
۳	خدمات موسسات مالی و پولی	۱۱/۳۴	۴/۲۹	۱/۹۱
۴	خدمات مستغلات و خدمات حرفه‌ای	۲۰/۹۵	۲۲/۴۶	۲۳/۴۷
۵	خدمات اجتماعی نامشخص و خانگی	۴/۶۴	۴/۹۶	۴/۶۴
۶	خدمات عمومی	۳۳/۷۴	۳۰/۲۴	۲۰/۱۳
۷	کارمزد احتسابی	(۸/۴۶)	(۲/۱۹)	(۱/۰۷)
		۱۰۰	۱۰۰	۱۰۰

مالیات پرداخت کرده‌اند. باید توجه داشت که حقوق بگیران بخش دولتی به طور متوسط ۵۸/۲۱ درصد و حقوق بگیران بخش خصوصی ۴۹/۳۶ درصد ظرفیت برآوردی بخش خدمات عمومی را به عنوان مالیات پرداخت کرده‌اند. همچنین زیربخش‌های این بخش به نسبت یکسانی رشد نداشته‌اند و ظرفیت بالقوه مالیاتی مشابهی ندارند. جدول شماره ۱۹ سهم گروه‌های اقتصادی بخش خدمات را نشان می‌دهد.

جدول شماره ۲۰ - نسبت مالیات بخش خدمات

(ارقام: میلیارد ریال)

شرح	۱۳۶۵	۱۳۶۶	۱۳۶۷	۱۳۶۸	۱۳۶۹	۱۳۷۰	۱۳۷۱	توضیحات
تولید ناخالص داخلی به قیمت بازار	۱۵۶۱۴	۱۹۲۸۴	۲۱۷۳۶	۲۷۰۲۸	۳۵۷۵۵	۴۶۷۷۴	۵۸۳۴۴	
ارزش افزوده بخش خدمات (بجز خدمات عمومی)	۶۴۰۰	۷۸۵۲	۹۳۸۴	۱۱۵۵۶	۱۴۳۰۷	۱۸۴۶۶	۲۲۸۴۰	۴۰/۸۸ درصد
مالیات‌های وصولی بخش مشاغل	۵۴/۸۸	۷۹/۸۷	۸۶/۳۴	۱۱۳/۴۸	۱۵۴/۷	۲۱۹/۳۱	۲۹۳/۵۲	۱۰۰/۲۲ درصد
درصد مالیات‌های مشاغل به GDP	۰/۳۵	۰/۴۱	۰/۳۹	۰/۴۲	۰/۴۳	۰/۴۷	۰/۵۰	۰/۴۲ درصد
درصد مالیات‌های مشاغل به ارزش افزوده بخش نیروی انسانی بخش خدمات	۰/۸۶	۱/۰۲	۰/۹۲	۰/۹۸	۱/۰۸	۱/۱۹	۱/۱۳	۱/۲
مالیات سرانه مشاغل	۵۰۶۵	۵۳۳۶	۵۳۰۰	۵۳۲۴	۵۶۷۵	۵۷۶۰	۵۹۲۷	۵۳۰۰
سرنانه ارزش افزوده بخش خدمات	۱۰۳۳۵	۱۴۹۶۸	۱۶۰۰۷	۲۰۹۵۳	۲۷۲۶۰	۳۸۰۷۵	۴۹۹۵۲۵	۲۵۳۰۰
سرنانه وصولی مالیات حقوق بخش خصوصی	۱۷۲۶۳	۱۳۴۷۱	۱۷۳۸	۲۰۹۲	۲۵۲۲	۳۲۰۶	۳۸۵۴	۲۳۰۷
سرنانه وصولی مالیات حقوق بخش خصوصی	۲۸۱۶۳	۱۹۲۶۶	۱۷۱۶۱	۲۱۰۳۳	۲۹۲۲۷	۴۵۱۸۸	۵۳۰۸۵	۳۰۴۴۸
حدافل برآوردی بخش ظرفیت	۲۷۹۲۹	۲۰۲۴۲	۲۰۸۶۵	۲۶۳۰۸	۳۶۷۱۶	۴۵۰۵۴	۴۶۶۹۵	۳۴۸۳۰
میلیارد ریال	۶۹۱/۸	۱۰۰۱/۸	۱۳۳۴/۳	۱۵۵۵/۹	۲۱۵۹/۷	۳۱۸۵/۳	۴۲۲۶/۴	۱۲۶۹۵
تخمین ظرفیت واقعی مالیات بخش	۹۷۳/۳	۱۳۲۲/۴	۱۷۹۰	۲۳۱۱	۳۱۵۶	۴۱۶۳/۳	۴۳۵۱/۴	۱۹۰۶۹
متوسط ردیف‌های ۱۲+۱۳	۸۳۳	۱۰۱۶۳	۱۰۵۸۲	۱۰۹۳۳	۱۴۶۵۷/۸	۲۰۱۷۴/۳	۲۳۵۳۹	۲۲۶۹
مالیات‌های وصول نشده	۷۷۸	۱۰۰۸۳	۱۰۴۹۶	۱۰۸۲۰	۱۴۰۳/۸	۲۰۹۵۵	۲۳۲۴۵	۱۴۸۸۰
درصد مالیات‌های وصولی به ردیف ۱۲	۷/۹۳	۷/۹۷	۶/۲۹	۷/۳	۷/۱۶	۶/۸۸	۱۰/۷۶	۷/۷۵
درصد مالیات‌های وصولی به ردیف ۱۳	۵/۶۴	۶/۰۳	۴/۸۳	۴/۹	۴/۹	۴/۲۵	۶/۷۴	۵/۳۳

* براساس روند سنوات قبل محاسبه شده است.

همان طور که جدول‌های شماره ۱۹ و ۲۰ نشان می‌دهد در بخش خدمات مهمترین سهم متعلق به بخش بازرگانی، رستوران و هتلداری است که در دوره بعد از انقلاب بالاترین رشد در تولید ناخالص داخلی و سهم گروه‌های اقتصاد بخش خصوصی را داشته است و به طور متوسط در دوره (۶۵ - ۷۰) ۱۸/۹۸ درصد سهم تولید ناخالص داخلی و ۳۷/۱۶ درصد کل ارزش افزوده بخش خدمات مربوط به سهم بازرگانی، رستوران و هتلداری بوده است و این درحالی است که قسمت ناچیزی از این ارزش افزوده به رستوران و هتلداری اختصاص دارد و مسائلی از قبیل اختصاص بخش وسیعی از بازرگانی به دولت و مراکز متعدد تهیه و توزیع، توزیع کالاهای وارداتی و کالاهای ساخت داخل از سوی تعاونیها، کوپنی شدن اجناس و کنترل قیمت کالاهای ضروری و استراتژیک در جامعه مطرح بوده است و به علت وصول نشدن مالیات‌های قانونی در واقع بیشترین نارسائی در بخش مشاغل خودنمایی می‌کند.

جدول شماره ۲۱ روند وصول مالیات مشاغل و پیشبینی این منبع مالیاتی در برنامه اول توسعه اقتصادی - اجتماعی را نشان می‌دهد.

۳-۲-۳ - مالیات بر درآمد مستغلات: درصد بخش مالیات بر درآمد بوده و ۲/۲۳ درصد مالیات‌های مستقیم را تشکیل می‌دهد

سهم مالیات بر درآمد جاری ۷/۹۳

مقایسه مالیات وصولی با برآوردی

شرح	۶۷	۶۸	۶۹	۷۰	۷۱	۷۲	جمع
مالیاتهای مستقیم	۶۶۶	۶۵۰	۹۲۲	۱۳۶۶	۱۹۹۱	-	۴۹۶۱
نظمی	-	۸۱۹	۱۰۱۳	۱۲۵۸	۱۵۵۱	۱۹۰۲	۴۶۴۱
مالیاتهای بر درآمد شرکتهای	۳۸۶	۳۳۲	۲۸۲	۷۵۲	۱۲۷۵	-	۲۸۲۱
نظمی	-	۱۸۰	۲۱۵	۲۷۳	۳۳۲	۴۳۰	۱۰۰۱
مالیاتهای بر درآمد شرکتهای دولتی	۱۹۲	۱۱۹	۱۲۹	۲۲۲	۴۴۱	-	۹۳۱
نظمی	-	۱۸۰	۲۱۵	۲۷۳	۳۳۲	۴۳۰	۱۰۰۱
مالیاتهای بر درآمد شرکتهای خصوصی	۱۹۵	۲۱۳	۲۳۲	۵۳۰	۸۳۲	-	۱۹۰۹
نظمی	-	۲۳۰	۲۹۲	۳۷۱	۴۶۶	۵۷۴	۱۶۵۸

بخش کشاورزی در توسعه اقتصادی مؤثر بوده و نتیجه حاصل افزایش درآمدهای مالیاتی است. اما متوسط ارزش افزوده بخش صنعت و معدن به تولید ناخالص داخلی در حدود ۱۸/۴۲ درصد به قیمت جاری بوده و رشد مطلق آن به قیمت ثابت سیر نزولی داشته است و این افزایش رشد حتی جبران تورم سالانه کشور را نمی‌کند. بنابراین رفع تنگناها با برنامه‌ریزی متوسط مدت و بلندمدت امکانپذیر است.

جدول شماره ۲۳ ارزش افزوده گروه صنایع و معادن را با میزان رشد مشخص می‌کند؟

۳-۴ - مالیاتهای غیرمستقیم

نظام مالیاتی ایران به دلیل مشابهت ساختار اقتصادی - اجتماعی آن با اکثر

ارقام: میلیارد ریال

شرح	۶۷	۶۸	۶۹	۷۰	۷۱	۷۲	جمع
مالیات قطعی	۸۶	۱۱۳	۱۵۵	۲۱۹	۲۹۴	۳۷۶	۷۸۱
مالیات برآوردی	-	۱۳۹	۲۰۱	۲۵۵	۳۲۰	۴۰۰	۹۱۵

مالیاتی و رشد و توسعه اقتصادی و تسریع در رسیدگی به پرونده‌های مالیاتی و تأثیرات نرخ تورم، به ظرفیت مالیاتی بالقوه این بخش می‌توانیم نزدیک شویم. اکثر شرکتهای و اشخاص حقوقی بویژه شرکتهای خصوصی در بخش خدمات صنایع و معادن مشغول فعالیت می‌باشند. در بخش خدمات ظرفیت بالقوه مالیاتی استفاده نشده داریم و در بخش صنایع و معادن ارزش افزوده طی سالهای گذشته رو به افزایش بوده است. ارزش افزوده این بخش به طور متوسط ۵۱/۳ درصد بوده است که مهمترین افزایش ارزش افزوده متعلق به بخش صنعت با ۸۷/۲۱ درصد می‌باشد.

بخش صنعت به دو علت می‌تواند هم نیروی محرک رشد و توسعه اقتصادی باشد و هم به درآمدهای مالیاتی کمک کند. نخست تعداد شاغل در بخش صنعت رو به ازدیاد است و بازده سرانه آن بیش از سایر بخشها، خصوصاً کشاورزی است. دوم، محور قرار دادن صنعت ضمن کمک به

و این درحالی است که حدود ۳۰ درصد از کارکنان سازمان تشخیص و وصول در اختیار بخش مستغلات قرار دارد و ۲۹/۹۸ درصد کل هزینه وصول نیز مربوط به بخش مستغلات است و متوسط وصول هر پرونده ۲۸۰۰۰ ریال می‌شود که ناشی از نداشتن کارایی لازم و ناعادلانه بودن نظام مالیاتی است.

۳-۳. مالیات بر شرکتهای

مالیات بر شرکتهای در نظام مالیاتی ایران حائز اهمیت می‌باشد و ارزش افزوده ایجاد شده در بخش خدمات عمده‌ترین مأخذ مالیاتی این منبع درآمد است. سهم مالیات بر شرکتهای و اشخاص حقوقی اعم از دولتی و خصوصی در ترکیب مالیاتهای مستقیم حائز اهمیت است. سهم مالیات بر شرکتهای از سال ۶۵ رو به افزایش بوده به طوری که میانگین متوسط دوره ۶۵ تا ۷۱ به حدود ۵۷/۳ درصد رسیده است که سهم متوسط مالیات بر شرکتهای دولتی ۲۳/۴ درصد و سهم شرکتهای خصوصی ۳۳/۹ درصد بوده است. جدول شماره ۲۲ میزان وصول مالیات بر شرکتهای و میزان برآورد وصول برای برنامه اول توسعه اقتصادی و اجتماعی کشور را نشان می‌دهد.

همان طور که ملاحظه می‌شود مالیات شرکتهای بخش خصوصی مهمترین نقش را در میزان وصولی مالیاتهای مستقیم داشته است و روند افزایش مالیات این بخش به نحوی است که در صورت حمایتهای پیشبینی شده دولت و افزایش کارایی نظام

جدول شماره ۲۳ - ارزش افزوده گروه صنایع و معادن

(ارقام: میلیارد ریال)

ردیف	گروه صنایع و معادن	۶۵	۶۶	۵۷	۶۸	۶۹	۷۰	درصد متوسط رشد
۱	معدن	۱۰۲	۱۱۱	۱۰۹	۱۳۸	۱۷۳	۲۲۴	۲۳/۷۴
۲	ساختمان	۱۱۵۲	۱۱۶۷	۱۱۱۱	۱۲۸۷	۱۴۳۷	۱۷۹۸	۱۲
۳	برق، گاز و آب	۱۶۲	۲۰۱	۲۶۰	۳۰۴	۳۹۵	۶۰۱	۵۴
۴	صنعت	۱۳۵۴	۱۸۳۷	۲۲۸۸	۲۹۰۶	۴۴۱۳	۷۲۶۰	۸۷/۲۱
	جمع	۲۷۷۰	۳۷۱۶	۳۷۶۸	۴۶۲۹	۶۴۱۸	۹۸۸۳	۵۱/۳
	تولید ناخالص داخلی	۱۵۶۱۴	۱۹۲۸۴	۲۱۷۵۳	۲۷۰۲۸	۳۵۷۵۲	۴۶۷۷۶	۳۹۰۹
	درصد صنایع به GDP	۱۷/۷۵	۱۹/۲۷	۱۷/۳۲	۱۷/۱۳	۱۷/۹۵	۲۱/۱۳	۱۸/۶۲

جدول شماره ۲۴- ترکیب مالیاتهای غیرمستقیم

ارقام: میلیون ریال

ردیف شرح	۱۳۶۵	۱۳۶۶	۱۳۶۷	۱۳۶۸	۱۳۶۹	۱۳۷۰	۱۳۷۱	متوسط ۶۵-۷۱
۱ مالیاتهای غیرمستقیم	۴۴۴,۷۸۱	۴۱۷,۸۶۶	۳۴۰,۲۹۷	۵۲۸,۱۲۱	۷۷۱,۴۱۳	۱,۳۲۳,۳۱۰	۱,۸۷۴,۲۲۷	۸۱۴,۳۱۶
۲ مالیات بر واردات	۲۲۴,۷۷۲	۲۰۱,۲۰۳	۱۴۵,۷۵۵	۳۴۹,۷۰۱	۵۰۲,۳۶۴	۹۵۱,۷۱۰	۱,۲۴۵,۲۹۰	۵۱۷,۲۸۵
۳ مالیات بر مصرف فروش	۲۲۰,۰۰۹	۲۱۶,۶۶۳	۱۹۴,۷۴۲	۱۷۸,۲۲۰	۲۶۹,۰۴۹	۳۷۱,۶۰۰	۶۲۸,۷۳۷	۲۹۷,۰۳۱
۴ نسبت ۱ به ۲ (درصد)	۵۰/۵۳	۴۸/۱۵	۴۲/۸	۶۶/۲۲	۶۵/۱۲	۷۱/۹۲	۶۶/۴۵	۶۳/۵۲
۵ نسبت ۱ به ۳ (درصد)	۴۹/۴۷	۵۱/۸۵	۵۷/۲	۳۳/۷۸	۳۴/۸۸	۲۸/۰۸	۳۳/۵۵	۳۶/۴۸
	۱۰۰	۱۰۰	۱۰۰	۱۰۰	۱۰۰	۱۰۰	۱۰۰	۱۰۰

کشورهای در حال توسعه از جمله اقتصاد تک محصولی آن از نظام مالیاتی متمایل به مالیاتهای غیرمستقیم تبعیت می‌کند. زیرا همان‌طور که ملاحظه شد. جدول شماره ۳، نمودار شماره ۲ نشان می‌دهد که متوسط وصولی مالیاتهای غیرمستقیم تقریباً در حدود ۴۳/۲ درصد کل مالیاتهای وصولی بوده است و سهم مالیاتهای غیرمستقیم تا حدودی روند صعودی داشته ولی تغییرات یکنواخت نداشته و با درآمدهای ارزی همسو بوده است و با افزایش درآمدهای ارزی مالیاتهای غیرمستقیم روند صعودی به خود گرفته است و در واقع ترکیب مالیاتهای مستقیم و غیر مستقیم ارتباط تنگاتنگی با درآمدهای ارزی حاصل از فروش نفت دارد بنابراین نقش اصلی در اقتصاد ملی ایران به جای درآمدهای مالیاتی با درآمدهای ارزی حاصل از فروش نفت است. زیرا متوسط سهم مالیاتهای مستقیم و غیرمستقیم به درآمدهای عمومی کشور در حدود ۴۳ درصد می‌باشد و گرایش دولت به سمت افزایش در وصول مالیاتهای مستقیم و کاهش در وصول مالیاتهای غیرمستقیم همراه با تغییرات لازم در ترکیب هر یک از انواع مالیاتها نبوده است. جدول شماره ۲۴ ترکیب مالیاتهای زیربخشهای مالیاتهای غیرمستقیم را نشان می‌دهد.

ارزش کالاهای صادراتی عوامل اصلی تأثیرگذار در درآمدهای مالیاتی حاصل از واردات است. استفاده از ابزارهای حقوق و عوارض گمرکی نیز بیشتر در راستای کسب درآمد مطرح بوده و استفاده از آن برای جهت‌دهی به فعالیتهای اقتصادی بسیار محدود بوده است. باید دانست به علت ارتباط نزدیک این مالیات با واردات چندان مالیات مناسبی نیست و نمی‌توان از آن به عنوان یک منبع درآمدی مؤثر در تداوم رشد اقتصادی حساب کرد. به علاوه این نوع مالیاتها به‌طور طبیعی ساختار نزولی دارند

و بار ناشی از این نوع مالیاتها بیشتر بر دوش گروههای کم درآمد است و از نظر عدالت مالیاتی چندان مناسب نمی‌باشند و به علت اینکه مالیاتهای غیر مستقیم اعم از مالیات بر واردات و مالیات بر مصرف با افزایش قیمتها به دیگران منتقل می‌شود دارای آثار تورمی است. جدول شماره ۲۵ مقایسه ارقام برآورد شده در قانون برنامه پنجساله توسعه اقتصادی و اجتماعی با ارقام وصولی تحقق یافته را نشان می‌دهد. ارقام وصولی مؤید آن است که به میزان ۱۲۶/۸ درصد بیش از پیشبینی قانون برنامه اول توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی افزایش وصول داشته‌ایم که عمده این افزایش وصول ناشی از افزایش درخور توجه مالیاتهای غیرمستقیم بوده که میزان وصول آن نزدیک به ۱/۵ برابر میزان برآورد و پیشبینی شده در قانون مزبور بوده است و در واقع به جای اینکه سهم مالیاتهای مستقیم این افزایش درخور توجه را موجب شده باشد و حرکتی به سوی تأمین عدالت اجتماعی و توزیع عادلانه درآمد و ثروت و رعایت عدالت مالیاتی باشد در جهت رعایت نکردن عدالت مالیاتی با وصول مالیاتهای غیرمستقیم رو به رشد حرکت کرده‌ایم.

ارزش کالاهای صادراتی عوامل اصلی تأثیرگذار در درآمدهای مالیاتی حاصل از واردات است. استفاده از ابزارهای حقوق و عوارض گمرکی نیز بیشتر در راستای کسب درآمد مطرح بوده و استفاده از آن برای جهت‌دهی به فعالیتهای اقتصادی بسیار محدود بوده است. باید دانست به علت ارتباط نزدیک این مالیات با واردات چندان مالیات مناسبی نیست و نمی‌توان از آن به عنوان یک منبع درآمدی مؤثر در تداوم رشد اقتصادی حساب کرد. به علاوه این نوع مالیاتها به‌طور طبیعی ساختار نزولی دارند

جدول شماره ۲۵

مقایسه مالیات وصولی با برآوردی

ارقام: میلیارد ریال

ردیف شرح	۶۸	۶۸	۷۰	۷۱	۷۲	جمع ۷۱-۶۸
۱ درآمدهای مالیاتی	۱۳۴۶	۱۶۹۲	۱۷۵۳	۳۸۶۵	—	۹۵۲۸
تفصیلی	۱۱۵۰	۱۶۸۸	۲۰۹۷	۲۵۸۲	۳۱۸۰	۷۵۲۷
۲ مالیاتهای مستقیم	۷۱۳	۹۳۳	۱۳۲۰	۱۹۹۱	—	۵۰۰۷
تفصیلی	۷۰۶	۱۰۱۳	۱۲۵۸	۱۵۵۵	۱۹۰۸	۴۵۲۲
پیشبینی قانونی	—	—	—	—	—	—
۳ مالیاتهای غیرمستقیم	۵۱۳	۷۷۱	۱۳۳۳	۱۸۷۴	—	۴۴۹۱
تفصیلی	۴۴۴	۶۷۵	۸۳۹	۱۰۲۷	۱۲۷۱	۳۹۱۵

مالیات بر واردات نشان می‌دهد که تا پایان سال ۶۷ به علت وضعیت خاص کشور محدودیت واردات سیر نزولی داشته و از سال ۶۸ با توجه به افزایش حجم واردات روند صعودی نسبتاً شدیدی را آغاز کرده است. ارزش کالاهای وارداتی به کشور از عوامل مؤثر در تعیین میزان و حجم مالیات بر واردات است و با توجه به اینکه واردات ایران عمدتاً از طریق درآمدهای ارزی حاصل از صادرات نفت تأمین می‌شود، بنابراین ارزش افزوده بخش نفت و

«بخشنامه مورخ ۷۵/۶/۲۸ معاون درآمدهای مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارایی در مورد وصول مالیات علی الحساب از فروشندگان سهام و سهم شرکتها و حق تقدم سهام»

«بنا به اختیار حاصله از مقررات ماده ۱۶۳ و تبصره ماده ۲۲۱ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفندماه ۶۶ و اصلاحیه بعدی آن، در مورد وصول مالیات علی الحساب از فروشندگان سهام و سهم شرکتها و همچنین حق تقدم سهام مقرر می‌دارد:

۱- فروشندگان سهام یا سهم شرکتها و یا حق تقدم سهام اشخاص حقوقی باید قبل از انتقال حقوق مزبور و ثبت آن در دفتر سهام شرکت یا دفاتر ثبت ادارات ثبت یا دفاتر اسناد رسمی به حوزه مالیاتی ذیصلاح مراجعه و پس از پرداخت مالیات علی الحساب و تکمیل و امضاء اوراق مربوط گواهی لازم را برای ارائه به ادارات و اشخاص مذکور دریافت نمایند.

۲- از نقل و انتقال سهام یا سهم شرکتها اشخاص حقوقی در خارج از سازمان بورس اوراق بهادار مالیات علی الحساب معادل سی درصد ارزش اسمی سهام و یا ارزش سهم شرکتها در تاریخ انتقال و براساس سرمایه ثبت شده وصول خواهد شد و در مورد نقل و انتقال سهام

۵- فروشندگان سهام یا سهم شرکتها و یا حق تقدم سهام اعم از شخص حقیقی یا حقوقی (بجز در مورد انتقالات موضوع تبصره ذیل ماده ۱۴۳ قانون مذکور) مکلفند اظهارنامه و صورتهای مالی مربوط را حسب مورد در موعد مقرر به حوزه مالیاتی ذیربط تسلیم و مالیات متعلق را پرداخت نمایند.

حوزه‌های مالیاتی مکلفند برابر مقررات مالیات متعلق را براساس دفاتر قانونی و در موارد علی‌الراس با قرینه قرار دادن مبلغ فروش واقعی مطالبه نمایند. مالیاتهای علی الحساب وصول شده در منبع، در حساب مالیات قطعی پرداخت کننده منظور می‌گردد.

۶- مفاد این بخشنامه در مورد سایر تغییرات از جمله افزایش یا کاهش سرمایه، انحلال، اقامتگاه قانونی، مواد اساسنامه و مدیران اشخاص حقوقی نیز جاری نخواهد بود.

۷- این بخشنامه جایگزین بخشنامه شماره ۱۹۳/۳۵۶۴ - ۳۰/۵ - ۶۸/۱/۲۹ خواهد بود.»

یا سهم شرکتها اشخاص حقوقی که در تاریخ انتقال بیش از دو سال از تاسیس آنها نگذشته باشد مالیات علی الحساب معادل ۱۰٪ خواهد بود.

۳- از نقل و انتقال حق تقدم سهام در سازمان بورس اوراق بهادار مالیات علی الحساب معادل ۳٪ مبلغ فروش و از نقل و انتقال حق تقدم سهام در خارج از سازمان مزبور معادل ۳۰٪ مبلغ اسمی سهام مربوط وصول خواهد شد.

۴- حوزه‌های مالیاتی صالح به رسیدگی مالیات شرکتها مکلفند پس از مراجعه مودیان مذکور ضمن اخذ اطلاعات لازم درباره مشخصات و نشانی محل شغل یا سکونت فروشندگان و نیز تأییدیه حاوی مبلغ اسمی یا قیمت خرید و همچنین مبلغ فروش سهام یا سهم شرکتها یا حق تقدم سهام از طرفین معامله، مالیاتهای علی الحساب بشرح بندهای فوق را وصول و در اسرع وقت گواهی لازم را صادر و به مودی تسلیم نمایند.

مطلوبست؟!!

احمد عبایی کویایی

طبق بخشنامه اخیر وزارت امور اقتصادی و دارایی، نقل و انتقال سهام و حق تقدم خرید آن خارج از بورس، مشمول مالیات علی الحسابی با نرخ ۳۰ درصد ارزش اسمی سهام معامله شده است.

محاسبه کنید در یک شرکت مشمول ماده ۱۴۱ قانون تجارت (شرکتی که زیان نباشته آن بیش از نصف سرمایه است): نخست اگر یک سهامدار بخواهد سهام خود را منتقل کند، در ازای هر سهم یک

میلیون ریالی باید چه مقدار مالیات بپردازد؟

دوم آنکه اگر مجمع عمومی شرکت به منظور خارج شدن از شمول ماده ۱۴۱ تصمیم بگیرد سرمایه خود را به میزان ۴۰۰ درصد افزایش دهد، همان سهامدار برای انتقال حقوق همان یک سهم خود باید چه میزان مالیات علی الحساب پرداخت کند؟ پاسخ در همین صفحه

۲۶۲ ۰۰۰۰۰۵۱
۲۶۲ ۰۰۰۰۰۰۸
۲۶۲ ۰۰۰۰۰۰۰۰

دعوت از فارغ التحصیلان موسسه عالی

حسابداری تهران

احتراماً، بدینوسیله از کلیه فارغ التحصیلان مؤسسه عالی حسابداری دعوت به عمل می‌آید در دومین گردهمایی که در ساعت ۱۷ روز دوشنبه ۱۴ آبان ماه ۱۳۷۵ در طبقه ۱۳ هتل لاله برگزار می‌گردد شرکت فرمایند.

لطفاً حضور خود را با تلفن ۸۷۶۲۱۷۱ یا فاکس ۸۷۶۱۹۳۹ حداکثر لغایت ۹ آبان ماه ۱۳۷۵ به اطلاع آقای رمضان زاده برسانید.

جمعی از فارغ التحصیلان مؤسسه عالی حسابداری