

## شرکت‌های تجاری

- هدف‌های رفتاری: در پایان این فصل از فراگیر انتظار می‌رود:
- ۱- شرکت‌های تجاری را تعریف کند و انواع آن را براساس قانون تجارت نام ببرد.
  - ۲- انواع شرکت‌های سهامی را نام ببرد.
  - ۳- نحوه‌ی سرمایه‌گذاری در شرکت‌های سهامی عام را توضیح دهد.
  - ۴- ارکان شرکت‌های سهامی را نام ببرد.
  - ۵- شرکت تعاونی را تعریف کند.
  - ۶- بخش تعاونی را براساس اصل ۴۴ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران تعریف کند.
  - ۷- وجوه تمایز شرکت‌های تعاونی را با سایر شرکت‌های تجاری توضیح دهد.
  - ۸- اصول تعاون مصوب کنگره اتحادیه بین‌المللی تعاون (۱۹۹۵) را توضیح دهد.
  - ۹- هدف‌های بخش تعاون را در نظام جمهوری اسلامی ایران شرح دهد.
  - ۱۰- انواع شرکت‌های تعاونی را براساس قانون تجارت بیان کند.
  - ۱۱- ارکان شرکت‌های تعاونی را شرح دهد.
  - ۱۲- وظایف مجامع عمومی مختلف، هیأت مدیره و بازرس یا بازرسان شرکت‌های تعاونی را توضیح دهد.
  - ۱۳- انواع شرکت‌های تجاری، غیر از شرکت‌های سهامی و تعاونی را توضیح دهد.

## شرکت‌های تجاری

### تعریف شرکت‌های تجاری

شرکت تجاری مؤسسه حقوقی است که براساس قانون تجارت با وظایف خاص و هدف‌های

معین تشکیل می‌شود. در این گونه مؤسسات انگیزه نفع‌طلبی در کنار خدمات آن‌ها قرار دارد لیکن این موضوع نسبی است.

## انواع شرکت تجاری

براساس قانون تجارت<sup>۱</sup>، شرکت‌های تجاری در شکل‌های زیر وجود دارد.

- شرکت تجاری سهامی
  - شرکت تجاری با مسئولیت محدود
  - شرکت تجاری تضامنی
  - شرکت تجاری مختلط سهامی
  - شرکت تجاری مختلط غیرسهامی
  - شرکت تجاری نسبی
  - شرکت تجاری تعاونی (تولیدی و توزیعی).
- هر کدام از انواع شرکت‌های تجاری به اختصار تشریح می‌شود.

### شرکت تجاری سهامی

**تعریف و انواع شرکت تجاری سهامی:** بر طبق قانون تجارت، شرکت سهامی شرکتی است که سرمایه آن به سهام تقسیم شده و مسئولیت صاحبان سهام، محدود به مبلغ سهام آن‌ها است. شرکت سهامی به دو نوع عام و خاص تقسیم می‌شود. شرکت سهامی عام به آن دسته از شرکت‌ها گفته می‌شود که قسمتی از سرمایه آن‌ها از طریق فروش سهام به افراد نامشخص تأمین می‌گردد. شرکت سهامی خاص به آن دسته از شرکت‌ها گفته می‌شود که تمام سرمایه آن‌ها در هنگام تأسیس توسط مؤسسان مشخص تأمین می‌گردد. طبق قانون تجارت سرمایه شرکت سهامی عام نباید از ۵ میلیون ریال و سهامی خاص از یک میلیون ریال کمتر باشد.

**نحوه سرمایه‌گذاری در شرکت سهامی عام:** چون سرمایه‌گذاری در «شرکت سهامی عام» بین مؤسسان و مردم مشترک است، بنابراین قانون تجارت قاعده خاصی را برای سرمایه‌گذاری در این گونه شرکت‌ها پیش‌بینی کرده است<sup>۲</sup>. برای تأسیس شرکت‌های سهامی عام مؤسسان باید حداقل ۲۰٪ سرمایه شرکت را خود تعهد کرده و ۳۵٪ مبلغ تعهد شده را در حسابی نزد بانک‌ها واریز نمایند.

۱- ماده ۲ قانون تجارت (مصوب ۱۳۴۷).

۲- ماده‌های ۶ تا ۱۶ قانون تجارت.

پس از تنظیم موارد فوق مؤسسان اقدام به تهیه اظهارنامه (مشخصات سرمایه، سهام و شماره حساب بانکی)، طرح اساسنامه (مشخصات کلی اساسنامه) و طرح اعلامیه پذیره‌نویسی می‌نمایند که باید توسط آن‌ها در جراید آگهی<sup>۱</sup> شود، بانک مورد معامله اوراقی را در مدت معینی در اختیار علاقه‌مندان خرید سهام می‌گذارد و مردم با اطلاع از اعلامیه پذیره‌نویسی به بانک مربوطه مراجعه و با تنظیم ورقه تعهد سهام، نسبت به خرید سهام اقدام می‌کنند. مؤسسان پس از احراز این که تمام سرمایه شرکت تعهد گردیده و حداقل ۳۵٪ آن پرداخت شده است، مجمع عمومی مؤسس را برای ثبت شرکت، تصویب اساسنامه، تعیین مدیران و بازرسان دعوت می‌نمایند.

**ارکان شرکت‌های سهامی:** اداره امور شرکت‌های سهامی طبق قانون تجارت و اساسنامه شرکت بر عهده ارکان شرکت‌ها است که عبارت‌اند از: مجامع عمومی، هیأت مدیره و بازرسان.

— **مجمع عمومی:** مجمع عمومی شرکت سهامی از اجتماع صاحبان سهام تشکیل می‌شود و طبق قانون تجارت<sup>۲</sup> (مصوب ۱۳۴۸) بر سه نوع عمومی مؤسس، عادی و فوق‌العاده تقسیم می‌شود که شرایط، وظایف، حضور اعضا در آن‌ها و نحوه تصمیم‌گیری هر کدام متفاوت است و اصولاً رأی‌گیری در این نوع شرکت‌ها تابع تعداد سهام است.

**مجمع عمومی مؤسس** که اولین مجمع شرکت است، دارای وظایف زیر است:

— رسیدگی به گزارش مؤسسان، تصویب آن و همچنین تأیید پذیره‌نویسی کلیه سهام شرکت و تأدیه مبلغ لازم.

— تصویب اساسنامه شرکت و در صورت لزوم اصلاح آن.

— انتخاب اولین مدیران و بازرسان یا بازرسان شرکت.

— تعیین روزنامه کنیالاتشار برای درج آگهی‌های شرکت.

**مجمع عمومی عادی** شرکت سالی یک‌بار در موقعی که اساسنامه پیش‌بینی کرده است، برای رسیدگی به ترازنامه، حساب سود و زیان سال مالی قبل، صورت‌داری، مطالبات و دیون شرکت، صورت‌حساب دوره عملکرد سالیانه شرکت، رسیدگی به گزارش هیأت مدیره و بازرسان و تعیین خط‌مشی آتی، نحوه تقسیم سود و انتخاب هیأت مدیره یا بازرسان در صورت اتمام مدت مأموریت، تشکیل می‌شود. مجمع عمومی عادی در مرحله اول با حضور دارندگان بیش از نصف سهامی که حق رأی دارند، رسمیت

---

۱- آگهی پذیره‌نویسی شامل مشخصات شرکت، مبلغ هر سهم، کل سهام، مبلغ سرمایه، حداقل و حداکثر سهام قابل خریداری، بانک و شماره حساب پذیره‌نویسی است.

۲- ماده ۷۳ قانون تجارت.

می‌یابد و در صورت عدم حضور، در مرحله دوم جلسه مجمع با حضور هر عده از صاحبان سهام رسمیت می‌یابد. تصمیمات مجمع همواره با اکثریت نصف به علاوه یک معتبر خواهد بود.

**مجمع عمومی فوق العاده شرکت**، وظیفه دارد نسبت به تغییر مواد اساسنامه، تغییر در سرمایه، ادغام و یا انحلال<sup>۱</sup> شرکت اقدام کند. در اولین جلسه مجمع عمومی فوق العاده باید دارندگان بیش از نصف سهامی که حق رأی دارند، حاضر باشند و در صورت عدم حضور، مجمع برای بار دوم با حضور بیش از یک سوم کسانی که حق رأی دارند تشکیل می‌شود و تصمیمات آن با اکثریت دو سوم آرای حاضر در جلسه معتبر خواهد بود.

— **هیأت مدیره**: براساس قانون تجارت<sup>۲</sup> شرکت سهامی به وسیله هیأت مدیره که از بین صاحبان سهام در مجمع عمومی انتخاب می‌شوند و کلاً یا بعضاً به وسیله مجمع عمومی قابل عزل هستند اداره می‌شود. عده اعضای هیأت مدیره شرکت‌های سهامی عام نباید از پنج نفر کمتر باشد. برای تشکیل جلسات هیأت مدیره حضور بیش از نصف اعضای هیأت مدیره الزامی است و تصمیمات باید با اکثریت آرای حاضرین اتخاذ شود. هیأت مدیره معمولاً در اولین نشست خود یک نفر شخص حقیقی را از بین خود یا از بیرون به مدیریت عامل شرکت یا نماینده قانونی شرکت انتخاب می‌کند، حق الزحمه و وظایف او را مشخص کرده و هر زمان مایل باشد، او را عزل می‌نماید.

— **بازرسان**: مجمع عمومی عادی شرکت در هر سال یک یا چند نفر بازرس انتخاب می‌کند که وظایف کنترلی شرکت را اجرا کنند. مجمع می‌تواند هر زمان که مایل باشد بازرسان را عزل نماید. بازرسان مکلفند درباره صحت و درستی صورت دارایی، صورت حساب دوره عملکرد، صورت حساب سود و زیان و ترازنامه که هیأت مدیره به مجمع ارائه می‌دهد اظهار نظر کنند و به همین خاطر می‌توانند همواره کلیه دفاتر و اسناد شرکت را بازدید نموده و گزارش جداگانه‌ای برای مجمع عمومی عادی سالیانه تهیه نمایند.

**شرکت با مسئولیت محدود**: شرکتی است که شرکای آن نسبت به میزان سرمایه خود در شرکت مسئولیت و حق رأی دارند. در نام این گونه شرکت‌ها عبارت «با مسئولیت محدود» قید می‌گردد. این گونه شرکت‌ها زمانی تشکیل می‌شود که تمام سرمایه نقدی تعهد شده پرداخت شده و میزان سهم مشارکت غیر نقدی نیز ارائه شده باشد. مدیریت شرکت می‌تواند زیر نظر یک یا چند نفر از شرکا یا افراد خارج از شرکت باشد. مدت مدیریت آنان را اساسنامه مشخص می‌کند.

در این گونه شرکت‌ها، سرمایه اهمیت زیادی دارد و چنانچه عده شرکا بیش از ۱۲ نفر باشد باید نسبت به تشکیل هیأت نظار اقدام کنند.

۱- ماده ۸۳ قانون تجارت.

۲- ماده ۱۰۷ قانون تجارت.

**شرکت تضامنی:** براساس قانون تجارت<sup>۱</sup>، شرکت تضامنی شرکتی است که تحت اسم مخصوص و لااقل اسم یک نفر از شرکا برای امور تجارتي بين دو يا چند نفر با مسئولیت ضمانتی تشکیل می‌شود مانند شرکت تضامنی حمیدی و برادران. اگر دارایی شرکت برای ادای تمام قروض شرکت کافی نباشد، هر یک از شرکا و دارایی آنان مسئول پرداخت قروض شرکت است. در این گونه شرکت‌ها، شرکا از بین خود لااقل یک نفر را به‌عنوان مدیر انتخاب می‌کنند. شرکت ضمانتی زمانی تشکیل خواهد شد که تمام سرمایه نقدی تعهد شده پرداخت گردیده و میزان سهم مشارکت غیرنقدی نیز مشخص شده باشد.

در شرکت تضامنی، منافع نسبت به میزان سهم، تقسیم می‌شود و مادام که شرکت تضامنی منحل نشده مطالبه قروض آن باید از خود شرکت صورت بگیرد و پس از انحلال، طلبکاران شرکت می‌توانند برای وصول مطالبات به هر یک از شرکا یا به تمام آنان مراجعه نمایند و هیچ‌یک از شرکا نمی‌تواند به استناد این که میزان قروض شرکت از میزان سهم او بیشتر است از پرداخت قروض شرکت امتناع کند.

**شرکت مختلط سهامی:** شرکتی است که از اختلاط شرکت سهامی با شرکت تضامنی به وجود می‌آید. طبق قانون تجارت عبارت است از: شرکتی که در اسم آن قید عبارت «شرکت مختلط» و نام یکی از شرکا ذکر می‌شود. در این گونه شرکت‌ها دو گونه شریک وجود دارد یک عده شرکای سهامی و یک یا چند نفر شریک تضامنی. شرکای سهامی کسانی هستند که سرمایه آن‌ها به صورت سهام بوده و مسئولیت آن‌ها فقط در قبال میزان سهام آنان است و شریک ضامن کسی است که سرمایه او به صورت سهام در نیامده و مسئول کلیه قروضی است که ممکن است علاوه بردارایی شرکت پیدا شود. اداره شرکت با هیأت مدیره‌ای (حداقل ۳ نفر) مرکب از سه نفر از شریک یا شرکای ضامن است. مجمع عمومی، هیأت نظار و هیأت مدیره ارکان این شرکت را تشکیل می‌دهد.

**شرکت مختلط غیرسهامی:** این شرکت مشابه شرکت مختلط سهامی است. فقط با این تفاوت که مسئولیت شرکای سهامی محدود است. به عبارت دیگر، این شرکت بین یک یا چند نفر شریک ضامن و یک یا چند نفر شریک با مسئولیت محدود، بدون انتشار سهام تشکیل می‌شود.

**شرکت نسبی:** نوعی شرکت تجاری است که تحت اسم مخصوص با قید عبارت «شرکت نسبی» و اسم یک نفر از شرکا تشکیل می‌شود. مسئولیت هر یک از شرکا به نسبت سرمایه‌ای است که در شرکت گذاشته است، و چنانچه دارایی شرکت نسبی برای ادای تمام قروض شرکت کافی نباشد، هر یک از شرکا به نسبت سرمایه‌ای که در شرکت داشته است، مسئولیت تأدیه قروض شرکت را دارد. اداره امور شرکت نسبی مانند شرکت سهامی است.

۱- ماده ۱۱۶ قانون تجارت.

## شرکت‌های تعاونی

**تعریف شرکت تعاونی:** شرکت تعاونی شرکتی است که به وسیله اشخاص حقیقی یا حقوقی<sup>۱</sup> به منظور رفع نیازهای مشترک و بهبود وضع اقتصادی از طریق خودیاری و کمک متقابل تشکیل می‌شود. براساس این تعریف شرکت تعاونی، شرکت اشخاص است نه سرمایه‌ها، که منظور آن رفع نیازهای مشترک اعضاست نه کسب سود و منفعت بیشتر.

قانون اساسی که بخش‌های سه‌گانه اقتصاد یعنی بخش دولتی، تعاونی و خصوصی را توضیح می‌دهد، بخش تعاون را چنین تعریف می‌کند: «بخش تعاونی شامل شرکت‌ها و مؤسسات تعاونی تولید و توزیع است که در شهر و روستا بر طبق ضوابط اسلامی تشکیل می‌شود.<sup>۲</sup>» این نوع شرکت از نظر مالکیت، با سایر انواع شرکت‌ها متفاوت است.

و جوه تمایز شرکت‌های تعاونی با سایر شرکت‌های تجاری: گرچه براساس قانون تجارت شرکت‌های تعاونی یکی از انواع شرکت‌های تجاری است، ولی اختلاف بین شرکت تعاونی با سایر شرکت‌های تجاری بیش از وجوه تشابه آن‌هاست. جدول ۱-۹ پاره‌ای از وجوه تمایز شرکت‌های تعاونی را با سایر شرکت‌های تجاری به صورت مقایسه‌ای نشان داده است.

جدول ۱-۹- مقایسه شرکت‌های تعاونی با سایر شرکت‌های تجاری

خصوصیات سایر شرکت‌های تجاری	خصوصیات شرکت‌های تعاونی
۱- افراد تشکیل‌دهنده شرکت را سهامدار گویند.	۱- افراد تشکیل‌دهنده شرکت را عضو نامند.
۲- اهمیت شرکت‌ها بستگی به میزان سرمایه دارد.	۲- اهمیت شرکت به تعداد اعضا و میزان همکاری آنان با شرکت است.
۳- انگیزه ورود به شرکت سودجویی است.	۳- انگیزه ورود به شرکت رفع نیاز مشترک و میل به همکاری است.
۴- هر سهامدار به تعداد سهامی که مالک است، حق رأی دارد.	۴- هر عضو با هر مقدار سهم فقط حق یک رأی دارد.
۵- برای دادن رأی با وکالت محدودیتی وجود ندارد.	۵- دادن رأی با وکالت محدود است (هر عضو حداکثر سه رأی با وکالت دارد) به شرطی که وکیل هم عضو باشد.
۶- بعد از انحلال شرکت اندوخته شرکت به نسبت سهام بین سهامداران تقسیم می‌شود.	۶- بعد از انحلال شرکت اندوخته قانونی قابل تقسیم بین اعضا نیست و در اختیار دولت قرار می‌گیرد.
۷- سهام شرکت‌های تجاری به صورت با نام یا بی نام است.	۷- سهام شرکت‌های تعاونی منحصراً با نام است.

۱- اشخاصی هستند که به اعتبار اشخاص حقیقی وجود دارند. مانند وزارت آموزش و پرورش

۲- اصل ۴۴ قانون اساسی.

اصول تعاون: در بیانیه سی و یکمین مجمع عمومی اتحادیه بین‌المللی تعاون که به سال ۱۹۹۵ با همکاری سازمان ملل متحد در انگلستان برگزار شد. اصول زیر به‌عنوان اصول تعاون معرفی گردید.

۱- **عضویت آزاد و اختیاری:** شرکت تعاونی سازمانی است که با مشارکت داوطلبانه افراد مایل به بهره‌برداری از خدمات و پذیرش مسئولیت‌های ناشی از عضویت در تعاونی‌ها به دور از هرگونه تبعیض جنسی، اجتماعی، سیاسی و مذهبی تشکیل می‌شود.

۲- **اداره دموکراتیک:** در شرکت‌های تعاونی اعضا دارای حق رأی مساوی بوده و هر عضو شرکت بدون توجه به میزان سهام، فقط دارای یک رأی است.<sup>۱</sup>

۳- **مشارکت اقتصادی اعضا:** همه اعضا در تأمین سرمایه شرکت دارای حقوق یکسانی هستند و یکی از شرایط عضویت، دریافت سود محدود سهام است که نرخ آن را قانون معین می‌کند. اعضا می‌توانند دریافت سود حاصله به میزان معاملات اعضا را به‌طور یکسان تصویب کنند.

۴- **خودگردانی و استقلال:** نظارت مردمی بر کلیه فعالیت‌های تجاری شرکت تعاونی در هر حال باید برقرار و خودگردانی تعاونی محفوظ باشد.

۵- **آموزش، کارآموزی و اطلاع‌رسانی:** مدیران تعاونی‌ها زمینه آموزش و کارورزی اعضا، مدیران و کارکنان را به‌نحوی فراهم می‌کنند تا آنان به‌طور کارآمد در توسعه تعاونی‌ها مشارکت نمایند.

۶- **همکاری با سایر تعاونی‌ها:** همکاری با سایر تعاونی‌های محلی، ملی، منطقه‌ای و بین‌المللی در جهت تقویت جنبش تعاونی در جوار ارائه خدمات به اعضا، لازم است.

۷- **توجه به مسایل جامعه:** تعاونی‌ها ضمن توجه به نیازها و خواسته‌های مشترک در مسیر توسعه پایدار جوامع گام برمی‌دارند.

هدف‌های بخش تعاون در جمهوری اسلامی ایران: به موجب قانون بخش تعاون در نظام اقتصادی جمهوری اسلامی ایران مصوب سال ۱۳۷۸، هدف‌های بخش تعاونی به شرح زیر است:

- ایجاد و تأمین شرایط و امکانات کار برای همه به منظور رسیدن به اشتغال کامل.
- قرار دادن وسایل کار در اختیار کسانی که قادر به کارند، ولی وسایل کار ندارند.
- پیشگیری از تمرکز و تداول ثروت در دست افراد و گروه‌های خاص، برای تحقق عدالت اجتماعی.
- جلوگیری از کارفرمای مطلق شدن دولت.

- قرار دادن مدیریت، سرمایه، منافع حاصله در اختیار نیروی کار و تشویق بهره‌برداری مستقیم

۱- ماده ۳۰ قانون بخش تعاون ج ۱۱.

۲- از یکدیگر دست به دست گرفتن.

از حاصل کار خود.

– پیشگیری از انحصار، احتکار، تورّم و اضرار به غیر<sup>۱</sup>.

– توسعه و تحکیم مشارکت و تعاون عمومی بین همه مردم.

انواع شرکت‌های تعاونی: شرکت‌های تعاونی در کلیه ابعاد اقتصادی «صنعت، کشاورزی و خدمات» و زمینه‌های تولید، توزیع و مصرف می‌توانند شکل گرفته و نهادهای تعاونی خاصی به وجود آورند. قانون تجارت ایران دو شکل تعاونی تولید و مصرف را معرفی کرده ولی قانون بخش تعاون در اقتصاد جمهوری اسلامی ایران از دو نوع تعاونی تولید و توزیع نام برده است که به دلیل اهمیت موضوع، هر کدام توضیح داده می‌شود.

**تعاونی‌های تولید:** شامل تعاونی‌هایی است که در امور مربوط به کشاورزی، دامداری، پرورش و صید ماهی (شیلات)، صنعت، معدن، عمران شهری، روستایی، عشایری و نظایر آن فعالیت می‌نماید<sup>۲</sup>.

**تعاونی‌های توزیع:** شرکت‌هایی هستند که نیاز مشاغل تولیدی و یا نیازمند مصرف‌کنندگان عضو خود را در چهارچوب مصالح عمومی و به منظور کاهش هزینه‌ها و قیمت‌ها تأمین می‌نمایند<sup>۳</sup>. این گونه شرکت‌ها می‌توانند در امر تأمین کالا، مسکن و سایر نیازمندی‌های شهرها، روستایان، عشایر، کارگران و کارمندان فعالیت کنند. مانند شرکت تعاونی مسکن، شرکت تعاونی مصرف و شرکت تعاونی روستایی و کارگری.

**ارکان تعاونی‌ها:** براساس قانون بخش تعاون<sup>۴</sup>، شرکت‌های تعاونی دارای ارکان زیر هستند:

**الف – مجامع عمومی:** مجمع عمومی بالاترین مرجع اتخاذ تصمیم و نظارت در امور شرکت‌های تعاونی است و از اعضای تعاونی تشکیل می‌شود. هر عضو بدون در نظر گرفتن میزان سهم، دارای فقط یک رأی در مجامع عمومی است. مجامع عمومی شرکت‌های تعاونی به سه صورت زیر تشکیل می‌شود که عبارتند از:

– **مجمع عمومی مؤسس:** به استناد قانون بخش تعاون<sup>۵</sup>، مجمع عمومی مؤسس عبارت است

از عده‌ای از افراد واجد شرایط عضویت در تعاونی مربوط، که اقدام به تأسیس تعاونی می‌نمایند. در مجمع عمومی مؤسس پس از رسمیت جلسه موارد زیر طرح و به تصویب می‌رسد<sup>۶</sup>.

۱- ضرر رساندن به دیگران.

۲- ماده ۲۶ قانون بخش تعاون.

۳- ماده ۲۷ قانون بخش تعاون.

۴- ماده ۲۹ قانون بخش تعاون.

۵- ماده ۳۱ قانون بخش تعاون.

۶- ماده ۳۲ قانون بخش تعاون.



- تهیه و پیشنهاد اساسنامه طبق مقررات.
- دعوت به عضویت افراد واجد شرایط.
- تشکیل اولین مجمع عمومی برای تصویب و ثبت اساسنامه و تعیین هیأت مدیره و بازرسان.
- مجمع عمومی عادی: اجتماعی است که سالیانه حداقل یک بار پس از پایان سال مالی تشکیل و موضوعات زیر را تصویب می‌کند<sup>۱</sup>.
- انتخاب هیأت مدیره و بازرس یا بازرسان برای مدت دو سال.
- رسیدگی و اتخاذ تصمیم درباره ترازنامه، حساب سود و زیان، سایر گزارش‌های مالی، میزان ذخایر، پرداخت سود و مازاد درآمد.
- مجمع عمومی فوق العاده: به منظور تغییر مفاد اساسنامه، تصمیم‌گیری نسبت به عزل یا قبول استعفای هیأت مدیره و بازرسان، انحلال و یا ادغام تعاونی تشکیل می‌شود.
- ب- هیأت مدیره: اداره امور تعاونی طبق قانون بخش تعاون بر عهده هیأت مدیره‌ای مرکب از حداقل ۳ نفر و حداکثر ۷ نفر به‌عنوان عضو اصلی و تا یک سوم اعضای اصلی، به‌عنوان اعضای علی‌البدل است. هیأت مدیره در اولین جلسه از میان خود یک نفر را به‌عنوان رئیس هیأت مدیره و یک نفر را به‌عنوان نایب رئیس و یک یا دو نفر را به‌عنوان منشی انتخاب و امضاهای مجاز شرکت را به بانک معرفی می‌نماید. هیأت مدیره هم‌چنین فردی را به‌عنوان مدیرعامل شرکت برای مدت دو سال برمی‌گزیند و وظایف او را مشخص می‌نماید.
- پ- بازرس یا بازرسان: مجمع عمومی عادی، بازرس یا بازرسانی را برای مدت یک سال با رأی مخفی انتخاب می‌کند. بازرس یا بازرسان وظیفه دارند بر نحوه اداره امور تعاونی نظارت مستمر داشته، حساب‌های شرکت را بررسی نمایند و به شکایت اعضا رسیدگی کنند.

۱- ماده ۳۲ قانون بخش تعاون.



- ۱- شرکت تجاری را تعریف کرده، انواع آن را براساس قانون تجارت نام ببرید.
  - ۲- شرکت سهامی را تعریف کنید و انواع آن را نام ببرید.
  - ۳- چگونگی سرمایه‌گذاری در شرکت سهامی عام را توضیح دهید.
  - ۴- ارکان شرکت‌های سهامی را نام برده، هر یک را به اختصار توضیح دهید.
  - ۵- شرکت تعاونی را تعریف کنید و انواع آن را نام ببرید.
  - ۶- وجوه تمایز شرکت‌های تعاونی با سایر شرکت‌های تجاری را شرح دهید.
  - ۷- اصول تعاون مصوب کنگره اتحادیه بین‌المللی تعاون (۱۹۹۵) را بیان کنید.
  - ۸- هدف‌های بخش تعاون در نظام جمهوری اسلامی ایران را توضیح دهید.
  - ۹- انواع شرکت‌های تعاونی را براساس قانون تعاون نام ببرید و شرح دهید.
  - ۱۰- انواع شرکت‌های تعاونی را براساس قانون تجارت نام ببرید و شرح دهید.
  - ۱۱- ارکان شرکت‌های تعاونی را نام ببرید، برای هر کدام یک وظیفه را ذکر کنید.
  - ۱۲- وظایف مجمع عمومی عادی سالیانه را در شرکت تعاونی مختصر توضیح دهید.
  - ۱۳- وظایف هیأت مدیره و بازرس یا بازرسان شرکت‌های تعاونی را توضیح دهید.
  - ۱۴- سایر شرکت‌های تجاری غیر از شرکت‌های سهامی و تعاونی را به اختصار توضیح دهید.
- (۲ مورد کافی است)
- ۱۵- تفاوت بین شرکت با مسئولیت محدود و شرکت نسبی را توضیح دهید.

## سازمان‌های دولتی

هدف‌های رفتاری: در پایان این فصل از فراگیر انتظار می‌رود:

- ۱- انواع سازمان‌های دولتی را نام برده، توضیح دهد.
- ۲- ارکان شرکت‌های دولتی را نام ببرد.
- ۳- مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی را توضیح دهد.
- ۴- نقش واحد مالی سازمان را در رسیدن به اهداف سازمان تشریح کند.
- ۵- نقش ذیحسابان را در دستگاه‌های دولتی توضیح دهد.
- ۶- ساختار تشخیص و وصول مالیات را بیان کند.
- ۷- چگونگی تشخیص و وصول مالیات از اشخاص حقیقی و حقوقی را شرح دهد.
- ۸- جریان اداری تعیین مالیات در ایران را توضیح دهد.
- ۹- وظیفه اصلی ممیزان مالیاتی را بیان کند.
- ۱۰- وظایف هیأت حل اختلاف، دادستانی انتظامی و هیأت انتظامی مالیاتی را تشریح کند.

## سازمان‌های دولتی

### انواع سازمان‌های دولتی

براساس قانون محاسبات عمومی<sup>۱</sup>، چهارگونه سازمان دولتی عهده‌دار قسمت اعظم وظایف محوله دولت هستند که با توجه به هدف‌ها و وظایفشان طبقه‌بندی شده‌اند، این دستگاه‌ها عبارت‌اند از:

۱- مواد قانونی ۲، ۳، ۴ و ۵.

– وزارتخانه‌ها.

– مؤسسات دولتی.

– شرکت‌های دولتی و بانک‌ها.

– مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی.

هرکدام از انواع سازمان‌های بالا به اختصار توضیح داده می‌شود.

وزارتخانه: وزارتخانه واحد سازمانی مشخصی است که به موجب قانون به این عنوان شناخته شده، و در رأس آن وزیر قرار دارد. وزارتخانه بالاترین تشکیلات اداری دولت و وزیر بالاترین مقام اداری در تشکیلات وزارتخانه است که مسئولیت وظایف زیردستان را برعهده دارد. وزیر در برابر نمایندگان مردم در مجلس شورای اسلامی پاسخگوست. در حال حاضر ۲۱ وزارتخانه<sup>۱</sup> در کشور وجود دارد که مرکز همه آن‌ها در تهران است.

**مؤسسات دولتی:** قانون محاسبات عمومی، مؤسسه دولتی را واحد سازمانی مشخصی می‌داند که به موجب قانون ایجاد و زیر نظر یکی از قوای سه‌گانه انجام وظیفه می‌نماید. این سازمان‌ها اغلب در برنامه بودجه دارای اعتبار مستقل هستند و رئیس آن مؤسسات معمولاً معاون رئیس‌جمهور، یا معاون یکی از وزرا و یا یکی از معاونان مؤسسات دولتی بزرگتر است. بعضی از مؤسسات دولتی تحت نظر سه قوه عبارت است از:

**دیوان محاسبات کشور،** مؤسسه دولتی است که زیر نظر قوه مقننه قرار داشته و نظارت و کنترل مالی فعالیت‌های دولت را برعهده دارد. سازمان بازرسی کل کشور، دیوان عدالت اداری، سازمان زندان‌ها و اقدامات تأمینی کشور، سازمان ثبت اسناد و املاک کشور، دانشکده علوم قضایی و اداری، سازمان قضایی نیروهای مسلح و اداره کل تصفیه و امور ورشکستگی، مؤسساتی هستند که زیر نظر قوه قضائیه فعالیت می‌نمایند.

**مؤسسات دولتی** که زیر نظر قوه مجریه به فعالیت مشغولند، به دو دسته تقسیم می‌شوند که عبارت است از:

- ۱- مؤسساتی که زیر نظر نهاد ریاست جمهوری فعالیت دارند، مانند: سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، سازمان تربیت بدنی، سازمان حفاظت محیط‌زیست و سازمان انرژی اتمی.
- ۲- مؤسسات دولتی که زیر نظر وزارتخانه‌ها فعالیت می‌کنند مانند سازمان حسابرسی، گمرک

---

۱- دانش‌پژوهان محترم با راهنمایی استاد محترم وزارتخانه‌ها را بازگو کنند.

جمهوری اسلامی ایران، و دانشکده امور اقتصادی که زیر نظر وزارت امور اقتصادی و دارایی فعالیت دارند. در حال حاضر بیشترین تعداد مؤسسات دولتی در ایران را دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی تشکیل می‌دهد که زیر نظر دو وزارتخانه علوم و تحقیقات و فن‌آوری و بهداشت، درمان و آموزش پزشکی انجام وظیفه می‌نمایند.

**شرکت‌های دولتی و بانک‌ها:** براساس قانون محاسبات عمومی، شرکت دولتی واحد سازمانی مشخصی است که با اجازه قانون به صورت شرکت ایجاد می‌شود و یا سازمانی است که به حکم قانون یا دادگاه صالح، ملی اعلام شده و به عنوان شرکت دولتی شناخته می‌شود و بیش از ۵۰ درصد سرمایه آن متعلق به دولت است. با توجه به اهمیت شرکت‌های دولتی به بررسی بیشتر این شرکت‌ها می‌پردازیم. ویژگی‌های شرکت‌های دولتی: در قانون تجارت ایران برای تشکیل شرکت، وجود حداقل دو نفر شریک ضروری است. درباره انواع شرکت‌های تجاری در فصل نهم بحث شده است. اکنون به طور مختصر، ویژگی‌های شرکت‌های دولتی ارائه می‌شود:

— **طرز تشکیل:** شرکت دولتی با تصویب قانون تشکیل می‌شود و اساسنامه آن بر طبق قانون، ثبت و تشکیل شده و اساسنامه آن به عنوان راهنمای کار شرکت با سایر مدارک در اداره ثبت اسناد به ثبت می‌رسد.

در اساسنامه شرکت‌های دولتی مواردی چون نام شرکت، موضوع و هدف‌های شرکت، نوع شرکت، مدت شرکت، سرمایه شرکت، وظایف شرکت، ارکان شرکت، آغاز و پایان سال مالی شرکت، زمان بستن حساب‌ها<sup>۱</sup> و تنظیم صورت‌های مالی<sup>۲</sup> و نحوه تصفیه شرکت مشخص می‌شود.

— **صاحبان سهام:** در ایران شرکت‌های دولتی مانند شرکت‌های سهامی تشکیل و چون سرمایه شرکت‌های دولتی متعلق به مردم است و از بیت‌المال تأمین گردیده بنابراین دولت به نمایندگی از طرف مردم سهامدار اصلی این شرکت‌ها محسوب می‌شود.

— **استقلال مالی:** شرکت دولتی معمولاً سعی دارد به صورت خودکفایی مالی اداره شده و تا حدّ ممکن از کمک‌های دولت استفاده نکند.

— **نماینده‌گی صاحبان سهام:** در شرکت‌های دولتی معمولاً یک یا چند تن از وزرا، نمایندگی صاحبان سهام (مردم) را در مجامع عمومی شرکت دارا هستند. مثلاً در شرکت ملی نفت ایران وزرای

---

۱- معمولاً حساب‌های شرکت‌های دولتی در پایان سال مالی که همزمان با پایان سال خورشیدی است، بسته می‌شود.

۲- صورت‌های مالی پایان سال شرکت‌های دولتی بایستی بعد از بستن حساب‌ها شروع گردد و شرکت‌ها تا پایان سال بعد فرصت دارند که آن‌ها را به تصویب مجمع عمومی برسانند.

امور اقتصادی و دارایی، کار و امور اجتماعی، نیرو، دادستان کل، رئیس سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و رئیس کل بانک مرکزی عضویت دارند.

— **دارای مقررات اداری قابل انعطاف:** چون انجام فعالیت‌های تجاری مستلزم دارا بودن سرعت عمل و قوانین اجرایی ساده است. بنابراین، شرکت‌های دولتی برای رسیدن به هدف‌های خود باید از عوامل محدودکننده مانند قوانین استخدامی عریض و طویل به دور باشند، تا بتوانند در بازار آزاد رقابت کنند.

— **حسابرسی:** شرکت‌های دولتی حساب‌های خود را طبق اصول حسابداری تنظیم می‌کنند و به دلیل وسعت کار لازم است حساب‌رسان ورزیده آن‌ها را حسابرسی نمایند.

— **انحلال:** هر شرکت دولتی می‌تواند براساس شرایط اساسنامه خود منحل شود.

— **ارکان شرکت:** مجمع عمومی (عادی، فوق‌العاده) هیأت مدیره، مدیرعامل و بازرسان، ارکان شرکت‌های دولتی را تشکیل می‌دهند.

تعداد شرکت‌های دولتی که در سال ۱۳۷۷ به ثبت رسیده و دارای ردیف بودجه‌ای<sup>۱</sup> بوده‌اند، حدود ۵۶۲ شرکت است<sup>۲</sup> و تعداد شرکت‌هایی که برای شمول قوانین و مقررات عمومی احتیاج به ذکر نام آن‌ها وجود دارد مانند «شرکت ملی نفت ایران» حدود ۴۷ شرکت هستند. بانک‌ها نیز براساس قانون محاسبات عمومی جزء شرکت‌های دولتی به حساب می‌آیند، لیکن به خاطر ماهیت متفاوت فعالیت آن‌ها که بیشتر جنبه اعتباری دارد، در تنظیم و اجرای کارها متفاوت از شرکت‌های دولتی (اعم از تولیدی، بازرگانی و خدماتی) عمل می‌کنند.

**مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی:** قانون محاسبات عمومی کشور، مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی را چنین تعریف می‌کند: «مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی، از نظر این قانون واحدهای سازمانی مشخصی هستند که با اجازه قانون به منظور انجام وظایف و خدماتی که جنبه عمومی دارد، تشکیل شده و یا می‌شوند»<sup>۳</sup>.

مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی به دو دسته تقسیم می‌شود که عبارت است از:  
**دسته یکم** — دستگاه‌هایی که به صورت مؤسسه دولتی اداره می‌شوند مانند هلال احمر، مؤسسه کار و تأمین اجتماعی و کمیته ملی المپیک.

۱- شماره‌ای است که طبق آن مخارج و درآمد هر مؤسسه در بودجه کل کشور مشخص می‌شود.

۲- براساس آمار دفتر امور اقتصادی سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور.

۳- تبصره: «فهرست این قبیل مؤسسات و نهادها با توجه به قوانین و مقررات مربوط از طرف دولت پیشنهاد و به

تصویب مجلس شورای اسلامی خواهد رسید.»

دسته دوم - نهادهای عمومی غیردولتی مانند بنیاد پانزده خرداد، بنیاد شهید، سازمان تبلیغات اسلامی، بنیاد امور جانبازان و مستضعفان و کمیته امداد امام خمینی.

## سازمان مالی سازمان‌های دولتی

هر یک از انواع دستگاه‌های دولتی، دارای سازمان مالی متناسب با هدف‌ها، حجم عملیات و وظایف خاص خود هستند. سازمان مالی دستگاه‌های دولتی براساس قوانین، تصویب‌نامه‌ها، بخشنامه‌ها و آیین‌نامه‌ها اجرای وظیفه می‌نمایند و معمولاً در تشکیلات آنان متخصصان حسابداری، نقش بیشتری دارند. از قوانین مهم مربوط به سازمان مالی دستگاه‌های دولتی، می‌توان به قانون بودجه، قانون مالیات‌ها، قانون دیوان محاسبات، قانون محاسبات عمومی و آیین‌نامه‌های مالی اشاره کرد که باید در تمام دستگاه‌های دولتی براساس دستورالعمل مربوط به خود اجرا شود و عدم اجرای آن‌ها جرم محسوب می‌شود.

قوانین مالی و تجزیه و تحلیل اطلاعات حسابداری می‌تواند مدیران مؤسسات را در تنظیم برنامه، عملیات، نظارت بر کلیه امور و بالاخره در تصمیم‌گیری و تعیین خط‌مشی صحیح یاری دهد. بنابراین، سازمان مالی دستگاه‌ها باید به گونه‌ای طراحی شود که بتواند اطلاعات صحیح مالی را در هر زمان تهیه و در صورت لزوم به‌طور منظم در اختیار مدیر قرار دهد. وسایل محاسباتی پیشرفته مانند ماشین‌های محاسب و کامپیوتر، توانسته‌اند کمک‌های ذی‌قیمتی در اجرای سریع فعالیت‌های مالی انجام داده و اطلاعات مالی درون سازمانی و برون‌سازمانی را به روز در اختیار مدیران قرار دهند. طبق قانون<sup>۱</sup>، مدیریت واحدهای مالی دستگاه‌های دولتی با شخص «ذیحساب» است که قانون محاسبات عمومی کشور وظایف او را به شرح زیر مشخص کرده است:

«ذیحساب» کارمندی است که با حکم وزارت امور اقتصادی و دارایی از بین مستخدمان رسمی واجد صلاحیت به منظور اعمال نظارت و تأمین هماهنگی لازم در اجرای مقررات مالی و محاسباتی در وزارتخانه‌ها، مؤسسات و شرکت‌های دولتی، دستگاه‌های اجرایی محلی، مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی به این سمت منصوب می‌شود و به انجام وظایف زیر می‌پردازد:

- نظارت بر امور مالی و محاسباتی، نگهداری و تنظیم حساب‌های سازمان مربوط برطبق قانون.

- نظارت بر حفظ اسناد و دفاتر مالی سازمان مربوط.

۱- ماده ۳۱ قانون محاسبات عمومی کشور.

– نگاهداری و تحویل و تحول وجوه، نقدینه‌ها، سپرده‌ها و اوراق بهادار سازمان.

– نگاهداری حساب اموال دولتی و نظارت بر اموال مذکور<sup>۱</sup>.

ذیحساب برای اجرای وظیفه خود دارای معاون ذیحساب است که قانون محاسبات عمومی کشور معاون ذیحساب را چنین تعریف می‌نماید: «معاون ذیحساب مأمور است که با حکم وزارت امور اقتصادی و دارایی از بین کارکنان رسمی واجد صلاحیت به این سمت منصوب می‌شود.<sup>۲</sup>» با مطالعه موارد فوق، درمی‌یابیم که به منظور کنترل بیشتر امور مالی دستگاه‌های دولتی، وزارت امور اقتصادی و دارایی، مأمورانی را به کلیه سازمان‌ها به نام ذیحساب می‌فرستد که با همکاری معاون ذیحساب به تنظیم، نگهداری و اداره امور اسناد و دفاتر مالی سازمان‌ها بپردازند.

### ساختار تشخیص و وصول مالیات و اختیارات ادارات اخذ مالیات

وزارت امور اقتصادی و دارایی و شعبات آن در مراکز استان‌ها مانند استان خراسان به نام سازمان امور اقتصادی و دارایی خراسان و در شهرستان‌ها مانند مشهد به نام اداره کل امور اقتصادی و دارایی مشهد وظیفه دارند نسبت به تشخیص و وصول مالیات‌ها به صور مختلف بر طبق قانون اقدام کنند. مالیات چنانچه براساس اصولی صحیح تشخیص داده و وصول گردد، می‌تواند بهترین ابزار و سیاست مالی دولت‌ها برای رسیدن به هدف‌های مالی (پیر کردن خزانه دولت) و غیرمالی (توزیع عادلانه ثروت) در جامعه باشد. در اهمیت پرداخت مالیات، لازم است جمله‌ای از فرمایشات رهبر انقلاب اسلامی آورده شود که می‌فرماید: «یک مسلمان در پرداخت مالیات قبل از این که به فکر چیز دیگری باشد، به فکر رابطه خود با خدا و مسئولیت خویش است.»

مالیات عبارت است از پرداخت بخشی از دارایی افراد به دولت براساس قانون که دولت بتواند با آن پشتوانه مالی نسبت به اجرای وظایف خدماتی خود اقدام کند. دریافت مالیات به دو گونه مستقیم و غیرمستقیم صورت می‌گیرد. میزان مالیات‌های مستقیم به وسیله مأموران امور اقتصادی و دارایی تشخیص داده می‌شود و دارای قانون خاصی است. میزان مالیات‌های غیرمستقیم که آن‌ها نیز دارای قانون خاصی هستند از طریق برنامه‌ریزی‌های دولت و عوارض کالا و خدمات مصرفی تعیین می‌شود و پرداخت‌کننده آن را با قیمت کالا و خدمات می‌پردازد.

قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحیه سال ۱۳۷۱ مراجع تشخیص مالیات و

۱- تبصره: ذیحساب زیر نظر رئیس دستگاه اجرایی وظایف خود را انجام می‌دهد و به استناد ماده ۲۲ و ۹۵ قانون محاسبات عمومی، وظیفه ذیحساب تنها نظارت و کنترل نبوده بلکه بخشی از اداره امور مالی سازمان به عهده او گذاشته می‌شود.

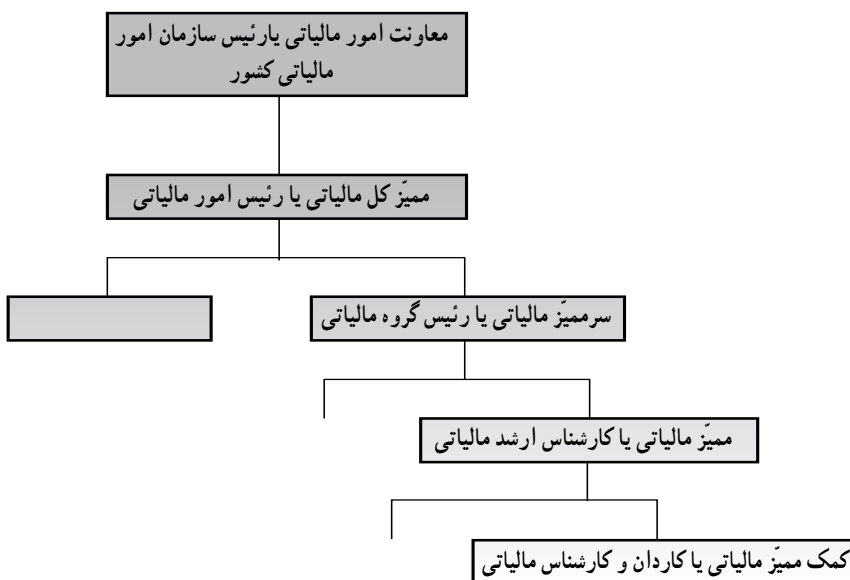
۲- براساس ماده ۲۳ قانون محاسبات عمومی



وظایف و اختیار آن‌ها را بیان داشته است<sup>۱</sup> که مطالعه آن به دانش‌آموزان عزیز توصیه می‌شود و از آن‌جا که مواد قانون بسیار واضح است، بعضی از ماده‌ها عیناً آورده می‌شود:

**ماده ۲۱۹-** تشخیص درآمد مشمول مالیات و تعیین مالیات موضوع این قانون به عهدهٔ مأموران تشخیص مالیات است که طبق مقررات این قانون صلاحیت رسیدگی‌های فنی، تخصصی، اداری و تشخیص را خواهند داشت.

**ماده ۲۲۰-** مأموران تشخیص مالیات عبارت‌اند از: کمک ممیز مالیاتی (کاردان یا کارشناس مالیاتی)، ممیز مالیاتی (کارشناس ارشد مالیاتی)، سرممیز مالیاتی (رئیس گروه مالیاتی)، ممیز کل مالیاتی (رئیس امور مالیاتی) و معاونت امور مالیاتی که نمودار سازمانی آن‌ها در زیر آورده شده است.



شکل ۱-۱- نمودار سازمانی سازمان امور مالیاتی کشور

**ماده ۲۲۱-** وظایف و مسئولیت مأموران تشخیص منحصرأ در حوزهٔ مالیاتی است که در آن حوزه به خدمت منصوب شده‌اند. حوزه مالیاتی از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی تعیین خواهد شد.

**ماده ۲۲۲-** بنا بر اقتضای کار، تحت نظر هر ممیز مالیاتی یک یا چند نفر کمک ممیز قرار خواهد گرفت که زیر نظر او کار خواهند کرد، لیکن هیچگاه مسئولیت کمک ممیزان رافع مسئولیت قانونی ممیزان مالیاتی نخواهد بود<sup>۲</sup>. بنابراین نقش اصلی با ممیزان مالیاتی است.

۱- قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ مجلس شورای اسلامی (مواد ۲۱۹ تا ۲۳۵ قانون)

۲- براساس تبصره ۲ ماده ۲۲۲ قانون مالیات‌های مستقیم.

ماده ۲۲۳- برای یک یا چند حوزه مالیاتی یک سرممیز یا رئیس گروه مالیاتی تعیین می‌شود که علاوه بر اجرای وظایف قانونی، بر کار ممیزان مالیاتی نظارت خواهد کرد. برای هر چند حوزه سرممیزی، یک ممیز کل یا رئیس امور مالیاتی تعیین می‌شود که علاوه بر اجرای وظایف خود، مسئولیت نظارت بر کار کلیه مأموران حوزه و حسن اجرای قانون به عهده اوست. معاونت امور مالیاتی که معاون وزیر است در پایتخت کار می‌کند.

در حوزه فعالیت سرممیزان مالیاتی، واحد اداری به نام «اداره وصول، ابلاغ و خدمات مالیاتی» وجود دارد که با تعداد کافی کمک ممیز مالیاتی زیر نظر ممیز مالیاتی فعالیت می‌کند. ممیزان مالیاتی موظفند با یاری همکاران خود میزان مالیات افراد (حقیقی و حقوقی)<sup>۱</sup> حوزه مالیاتی<sup>۲</sup> خود را تشخیص و به آنان ابلاغ نمایند تا افراد در اداره مزبور حاضر شده و مالیات خود را بپردازند.<sup>۳</sup> در جوامع پیشرفته از نظر فرهنگ و دانش، افراد به ادارات وصول مالیات مراجعه و مالیات خود را می‌پردازند.

### چگونگی تشخیص مالیات و وظایف ادارات امور اقتصادی و دارایی

کلیه اشخاص (حقیقی و حقوقی) که براساس قانون مکلف به پرداخت مالیات باشند، (مؤدیان مالیاتی)<sup>۴</sup> موظفند به حوزه مالیاتی مستقر در ادارات امور اقتصادی و دارایی مراجعه کنند و براساس منابع درآمد خود نسبت به تنظیم اظهارنامه مالیاتی<sup>۵</sup> اقدام نمایند.

مؤدیان مالیاتی پس از تکمیل اظهارنامه و ذکر درآمد مشمول مالیات (برای اشخاص حقیقی) و اظهارنامه همراه ترازنامه و حساب سود و زیان (برای اشخاص حقوقی)، آن را به دفتر ممیزی مالیاتی<sup>۶</sup> حوزه محل سکونت خود در زمان مقرر در قانون، تحویل دهند یا از طریق پست بفرستند.

کارشناس ارشد مالیاتی (ممیز مالیاتی) موظف است اظهارنامه (برای اشخاص حقیقی) و اظهارنامه، ترازنامه و حساب سود و زیان (برای اشخاص حقوقی) تسلیمی مؤدی را که در موعد مقرر تنظیم نموده است در پرونده او ثبت و در مدت ۳ روز آن را بررسی نموده، قبول یا رد نماید و نظر خود را با میزان

۱- افراد حقیقی مانند علی، حسن، حسین و افراد حقوقی مانند شرکت‌های سهامی و ادارات.

۲- حوزه مالیاتی بخشی از منطقه جغرافیایی خاص است. مثلاً هر شهر را به مناطقی تقسیم می‌کنند و هر منطقه را یک حوزه مالیاتی گویند.

۳- برخی مالیات‌های مستقیم مانند مالیات حقوق و دستمزد به راحتی هنگام پرداخت دستمزد، تعیین و وصول می‌شود ولی بعضی از آن‌ها مانند مالیات بر درآمد مستغلات و خدمات مشکلتر است.

۴- کسی که باید مالیات را بپردازد.

۵- فرم خاصی است که در ادارات امور اقتصادی و دارایی موجود است.

۶- یکی از ادارات امور اقتصادی و دارایی است.

مالیات مؤدی به حوزه مالیاتی برای ابلاغ به مؤدی ارائه نماید<sup>۱</sup>. مؤدیان مالیاتی اجازه دارند ظرف مدت یک ماه از تاریخ ابلاغ مالیات به آن‌ها، نسبت به میزان تشخیص مالیاتی خود اعتراض و تقاضای رسیدگی مجدد نموده و درخواست خود را به ادارات امور اقتصادی و دارایی تسلیم نمایند<sup>۲</sup>.

چنانچه مؤدی در موعد مقرر در قانون مالیات‌ها از تسلیم اظهارنامه خودداری نماید، اگر اشخاص حقیقی باشد، معادل ۵ درصد و اگر اشخاص حقوقی باشد معادل ۲۰ درصد مالیات متعلقه، مشمول جریمه خواهند شد<sup>۳</sup>. البته سیستم مالیاتی کشور منتظر تسلیم اظهارنامه مالیاتی اشخاص نمی‌شود و کارکنان سیستم مالیاتی کشور مخصوصاً ممیزان مالیاتی، موظفند هر ساله درآمد مؤدی را براساس شواهد و قرائن به صورت علی‌الرأس<sup>۴</sup> تعیین و چنانچه مشمول مالیات باشد، برای او برگ تشخیص مالیات صادر نمایند و اگر تا ۳ سال این کار صورت نگیرد، مؤدی از پرداخت مالیات معاف است<sup>۵</sup>.

در حوزه مالیاتی کارشناس ارشد مالیاتی مکلف است اظهارنامه مؤدیان مالیاتی را پس از تاریخ انقضای مهلت مقرر (برای تسلیم اظهارنامه) رسیدگی کرده، قبول یا رد نماید. در هر صورت ممیز مالیاتی پس از بررسی، نسبت به صدور برگ تشخیص درآمد مشمول مالیات اقدام می‌نماید، چنانچه در این مدت برگه مزبور را صادر ننماید و یا تا سه ماه پس از انقضای مدت مذکور آن برگ را به مؤدی ابلاغ نکند، اظهارنامه مؤدی، قطعی تلقی شده و باید براساس آن مالیات دریافت شود.

در مواردی که اظهارنامه اشخاص حقیقی و یا اظهارنامه و ترازنامه و حساب سود و زیان اشخاص حقوقی مورد قبول ممیز مالیاتی واقع نشود و یا مؤدی به مبلغ تعیین شده اعتراض داشته باشد، ممیز مالیاتی پس از اظهار نظر برگه‌ها را برای رسیدگی نزد سرممیز مالیاتی ارسال می‌دارد. سرممیز مالیاتی پس از مطالعه اسناد در صورت قبول نظر ممیز مالیاتی، میزان مالیات را تأیید می‌نماید و در صورت عدم قبول نسبت به میزان درآمد مشمول مالیات مؤدی اظهار نظر کرده، پرونده را نزد ممیز مالیاتی برمی‌گرداند. در صورت اخیر، ممیز مالیاتی براساس نظر سرممیز، برگ تشخیص مالیات تهیه می‌نماید و چنانچه با نظر سرممیز مالیاتی موافق بود آن را امضا می‌کند و در غیر این صورت، آن را برای امضا نزد سرممیز ارسال

۱- ماده ۱۷۷ قانون مالیات‌ها مصوب اسفندماه ۱۳۶۶

۲- ماده ۲۲۶ قانون مالیات‌ها.

۳- ماده ۱۹۲ قانون مالیات‌ها مصوب اسفندماه ۱۳۶۶.

۴- براساس ماده ۱۵۶ قانون مالیات‌ها مصوب سال ۱۳۶۶، اگر مؤدی مالیاتی اظهارنامه مالیاتی تسلیم نکرده باشد، ممیز مالیاتی رأساً موظف به رسیدگی و صدور برگ تشخیص مالیات است که به این موضوع «تشخیص علی‌الرأس» می‌گویند.

۵- براساس ماده ۱۵۷ قانون مالیات‌ها.

می‌نماید<sup>۱</sup>.

برگ تشخیص مالیات صادره باید مبتنی بر دلایل کافی باشد زیرا امضاکنندگان آن، در برابر مؤدّی جوابگو خواهند بود<sup>۲</sup>. برگ تشخیص مالیات پس از صدور از حوزه مالیاتی به مؤدّی ابلاغ می‌شود. در صورتی که مؤدّی آن را قبول کند و یا آن میزان مالیات را بپردازد، اداره امور اقتصادی و دارایی نسبت به صدور برگ تشخیص مالیات قطعی اقدام می‌کند و نسخه‌ای از آن را برای مؤدّی می‌فرستد<sup>۳</sup>. اما چنانچه مؤدّی نسبت به آن اعتراض داشته باشد، می‌تواند مراتب اعتراض خود را با ارائه اسناد و دلایل لازم در مدت ۳۰ روز از تاریخ ابلاغ به ممیّز کل مالیاتی اعلام دارد، ممیّز کل در مدت سی روز مجدداً موضوع را بررسی و در صورت قبول درخواست مؤدّی، دلایل خود را در پشت برگ تشخیص می‌نویسد و برگ تشخیص مالیات رد می‌شود و هرگاه دلایل و اسناد و مدارک ارائه شده مؤدّی را برای رد برگ تشخیص و یا تعدیل درآمد مؤدّی (و بالطبع مالیات مؤدّی) مؤثر تشخیص ندهد، مراتب را با ذکر دلیل در پشت برگ تشخیص منعکس و پرونده را برای بررسی مجدد به هیأت حل اختلاف ارجاع می‌نماید<sup>۴</sup>. هیأت حل اختلاف<sup>۵</sup> پس از دریافت پرونده می‌تواند زمان رسیدگی خود را به مأمور تشخیص مالیاتی و مؤدّی ابلاغ نماید<sup>۶</sup>.

در زمان طرح پرونده در هیأت حل اختلاف مالیاتی ممیّز یا سرممیّزی که برگ تشخیص را امضا کرده است، باید در جلسات حاضر شود و دلایل خود را ابراز نماید<sup>۷</sup>.

اعضای جلسه پس از مشورت، میزان درآمد مؤدّی و مالیات او را تعیین و به ممیّز مالیاتی برای صدور برگ مالیاتی قطعی ابلاغ می‌نمایند. ممیّز مالیاتی نیز برگ تشخیص مالیات قطعی را به نام مؤدّی در ۵ نسخه تنظیم می‌کند و نسخه‌ای از آن را برای مؤدّی و نسخه‌ای را هم برای ممیّز کل ارسال می‌دارد<sup>۸</sup>. ممیّز کل یا مؤدّی هر کدام می‌توانند در پاره‌ای از موارد یک ماه پس از تاریخ ابلاغ رأی هیأت حل

۱- براساس ماده ۲۲۶ قانون مالیات‌ها مصوب سال ۱۳۶۶ تنظیم شده است.

۲- براساس ماده ۲۳۷ قانون مالیات‌ها مصوب سال ۱۳۶۶ تنظیم شده است.

۳- براساس ماده ۲۳۹ قانون

۴- براساس ماده ۲۳۸ قانون مالیات‌ها

۵- هیأت حل اختلاف مرکب از سه نفر می‌باشد که عبارتند از ۱- یک نفر نماینده وزارت امور اقتصادی و دارایی

۲- یک نفر قاضی به انتخاب رئیس قوه قضائیه ۳- یک نفر نماینده از سازمان‌های نظام پزشکی، اصناف، وکلا، سردفتران، اتاق

بازرگانی برحسب موضوع

۶- براساس ماده ۲۴۶ قانون مالیات‌ها

۷- براساس ماده ۲۴۰ قانون مالیات‌ها

۸- براساس ماده ۲۴۱ قانون مالیات‌های مستقیم

اختلاف، مراتب عدم رضایت خود را از رعایت قوانین موضوعه و یا نقص رسیدگی صدور و رأی هیأت حل اختلاف به شورای عالی مالیاتی اعلام دارند<sup>۱</sup> که در هر حال رأی آن شورا قطعیت دارد.

وزارت امور اقتصادی و دارایی علاوه بر سازماندهی و استقرار سیستم مالیاتی کشور، از سازمان‌هایی است که کار اصلی آن‌ها جمع‌آوری و ایجاد درآمدهای دولت و نظارت بر خرج در سازمان‌های دولتی است و به‌خاطر نقش حساسی که وزارت مزبور در تنظیم سیاست بودجه‌ای کشور دارد، لازم است اجرای فعالیت‌های آن دقیقاً کنترل شود و به همین منظور در وزارت امور اقتصادی و دارایی دو سازمان برای کنترل کار مأموران تشخیص و وصول مالیات وجود دارد که عبارت‌اند از: **یکم - دادستانی انتظامی مالیاتی:** دادستانی انتظامی مالیاتی از بین کارمندان باسابقه و عالی‌مقام وزارت امور اقتصادی و دارایی توسط وزیر امور اقتصادی انتصاب می‌شود که وظیفه‌اش کشف تخلفات و تقصیرات مأموران تشخیص مالیات و نمایندگان وزارت امور اقتصادی و دارایی در هیأت حل اختلاف مالیاتی و تمام کسانی است که در امر وصول مالیات نقش دارند و همین‌طور این سازمان می‌تواند نسبت به کلیه فعالیت‌های کارکنان اظهارنظر نماید<sup>۲</sup>.

**دوم - هیأت انتظامی مالیاتی:** این هیأت مرکب از سه نفر عضو اصلی و دو نفر عضو علی‌البدل است که برای مدت ۳ سال از بین کارمندان باسابقه و عالی‌مقام وزارت امور اقتصادی و دارایی از طرف وزیر به‌عنوان عضو این هیأت انتصاب می‌شوند. وظایف هیأت انتظامی مالیاتی عبارت است از:

- رسیدگی به تخلفات اداری در امور مالیاتی کلیه مأموران تشخیص مالیات
- رد صلاحیت مأموران تشخیص مالیات به جهات مسایل اخلاقی یا رفتار منافی با شئون مأموران مالیاتی و یا مسامحه در کار
- رسیدگی به اعتراض مأمورانی که صلاحیت آنان از طرف دادستان انتظامی مالیاتی رد شده است<sup>۳</sup>.

---

۱- براساس ماده ۲۵۱ قانون مالیات‌ها

۲- براساس مواد ۲۶۳ تا ۲۷۱ قانون مالیات‌های مستقیم

۳- براساس مواد ۲۶۱ تا ۲۶۳ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ تنظیم شده است.



- ۱- انواع سازمان‌های دولتی را نام برده، هر یک را طبق قانون تعریف کنید.
- ۲- برای هر یک از مؤسسات دولتی، زیر نظر سه قوه مثال بزنید.
- ۳- چهار ویژگی مهم شرکت‌های دولتی را به اختصار بیان کنید.
- ۴- استقلال مالی شرکت‌های دولتی را توضیح دهید.
- ۵- مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی را براساس قانون تعریف کنید و هر کدام را با ذکر مثال توضیح دهید.
- ۶- نقش سازمان مالی دستگاه‌های دولتی را در راه رسیدن به هدف‌ها شرح دهید.
- ۷- وظایف ذیحساب را طبق قانون بیان کنید.
- ۸- مقررات تشخیص و وصول مالیات از اشخاص حقوقی را توضیح دهید.
- ۹- مالیات علی‌الرأس چگونه تعیین می‌شود؟ توضیح دهید.
- ۱۰- اولین اقدام مؤدی را برای پرداخت مالیات براساس قانون مالیات‌ها بیان کنید.
- ۱۱- وظیفه اصلی ممیزان مالیاتی یا کارشناسان ارشد مالیاتی چیست؟
- ۱۲- اقداماتی که ممیزان مالیاتی پس از قبول اظهارنامه باید انجام دهند را شرح دهید.
- ۱۳- وظایف دادستانی انتظامی مالیاتی کدام است؟
- ۱۴- وظایف هیأت انتظامی مالیاتی را بیان کنید.
- ۱۵- با استفاده از مطالب کتاب درباره چگونگی پرداخت مالیات در یکی از مؤسسات (خصوصی یا دولتی) مقاله‌ای تهیه کنید.