

معاونت حقوقی و فنی مالیاتی دفتر حقوقی و قرارداد های مالیاتی


بسمه تعالی

جناب آقای مسعود مصلحی

مدیر کل محترم دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی

با سلام و احترام؛

پیرو نامه شماره ۲۱۲/۶۴۳۷۳/د به تاریخ ۱۳۹۹/۱۲/۲۷، تصویر دادنامه شماره ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۱۰۷۹ به تاریخ ۱۴۰۰/۴/۸ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری، موضوع ابطال واژگان "حداکثر تا" در جزء (الف-۴) بند (۶) و ابطال عبارت "به استثنای تسهیلات پرداختی توسط اشخاص مندرج در بند ۱۸ ماده (۱۴۸) «قانون مالیات های مستقیم»" در جزء (الف-۶) بند ۶ از بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۸/۲۴ به تاریخ ۱۳۹۸/۳/۲۱ سازمان امور مالیاتی کشور، به پیوست جهت آگاهی و اقدام لازم ارسال می گردد. خواهشمند است دستور فرمایید مراتب اجرای رأی یادشده را جهت انعکاس به مرجع قضایی به این دفتر اعلام نمایند. (کلاس ۴۱۰-۴۵)


 حسین ناچمیر ریاحی
 مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی



فَلَا تَبْغُوا الْهَوَىَٰ أَنْ تَعْدِلُوا

دادنامه هیات عمومی

کلاس پرونده: ۹۹۰۲۲۳۰
شماره پرونده: ۹۹۰۹۸۰۶۰۵۸۰۱۶۶۱
دادنامه: ۱۳۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۱۰۲۹
تاریخ: ۱۳۰۰/۰۴/۰۸
پوست:

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره پرونده: ۹۹۰۲۲۳۰

مرجع رسیدگی: هیات عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای احمد شهینانی

موضوع شکایت و خواسته: ابطال ۱- واژگان «حداکثر نا» در جزء (الف-۴) بند ۶ بخشنامه شماره ۹۸۰۲۴-۲۰۰۰۹۸۰۳۰۲۱-۱۳۹۸ سازمان امور مالیاتی کشور
۲- عبارت « به استثنای تسهیلات پرداختی توسط اشخاص مندرج در بند ۱۸ ماده ۱۴۸ قانون مالیاتهای مستقیم در جزء (الف-۶) بند ۶ بخشنامه شماره ۹۸۰۲۴-۲۰۰۰۹۸۰۳۰۲۱-۱۳۹۸ سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال ۱- واژه «سلف» در جزء (الف-۲) بند ۶ بخشنامه شماره ۹۸۰۲۴-۲۰۰۰۹۸۰۳۰۲۱-۱۳۹۸ سازمان امور مالیاتی کشور ۲- واژگان «حداکثر نا» در جزء (الف-۴) بند ۶ بخشنامه شماره ۹۸۰۲۴-۲۰۰۰۹۸۰۳۰۲۱-۱۳۹۸ سازمان امور مالیاتی کشور ۳- عبارت « به استثنای تسهیلات پرداختی توسط اشخاص مندرج در بند ۱۸ ماده ۱۴۸ قانون مالیاتهای مستقیم» در جزء (الف-۶) بند ۶ بخشنامه شماره ۹۸۰۲۴-۲۰۰۰۹۸۰۳۰۲۱-۱۳۹۸ سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:

۱- مطابق ماده ۱۳۸ مکرر قانون مالیات های مستقیم، قالب حقوقی آورده نقدی مفید به عقد مشارکتی گردیده است و براساس قانون مدنی، قانون عملیات بانکی بدون ربا و آیین نامه اعطای تسهیلات بانکی موضوع تصویب نامه شماره ۸۸۶۲۰-۱۲۰۲۸-۱۳۶۲ هیأت وزیران عقود مشارکتی عقودی از قبیل مشارکت مدنی، مضاربه، مزارعه و مساقات هستند که متضمن مشارکت طرفین در موضوع مشخص و تقسیم سود است و عقد سلف از مصادیق عقود مشارکتی نمی تواند باشد. و از این جهت جزء (الف-۲) بند (۶) بخشنامه مورد شکایت در مغایرت با ماده ۱۳۸ مکرر قانون یاد شده و سایر قوانین مذکور می باشد.

۲- مطابق ماده ۱۳۸ قانون مالیات های مستقیم، میزان معافیت مالیاتی بر درآمد موضوع این ماده «معادل حداقل سود مورد انتظار عقود مشارکتی» مورد حکم قرار گرفته است در حالی که در جزء (الف-۴) بند (۶) بخشنامه مورد شکایت با عبارت «حداکثر تا میزان حداقل سود مورد انتظار» در مغایرت با قانون، حکم روشن و صریح قانونگذار تغییر یافته است.

۳- شرط مذکور در جزء (الف-۶) بند (۶) بخشنامه مورد شکایت مبنی بر، «به استثنای تسهیلات پرداختی توسط اشخاص مندرج در بند (۱۸) ماده (۱۴۸) قانون مالیات های مستقیم» افزودن قید و استثنایی جدید به ماده ۱۳۸ مکرر قانون مالیات های مستقیم بوده و در مغایرت با این ماده و تفسیق حکم قانون می باشد. " متن مقرر در مورد اعتراض به شرح زیر است:

" بند (۶) بخشنامه شماره ۹۸۰۲۴-۲۰۰۰۹۸۰۳۰۲۱-۱۳۹۸ سازمان امور مالیاتی کشور

۶- در خصوص موضوع ماده ۱۳۸ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم الحاقی به موجب ماده ۲۰ قانون رفع موانع تولید رقابت پذیر و ارتقای نظام مالی کشور مصوب ۱۳۹۴/۲/۱ مجلس شورای اسلامی که از تاریخ ۱۳۹۴/۳/۱۵ لازم الاجرا می باشد موارد زیر لازم است مدنظر قرار گیرد:

الف- درخصوص اعمال معافیت برای صاحب درآمد

الف-۲- انعقاد قرارداد در قالب عقود مشارکتی مصوب شورای پول و اعتبار شامل: مضاربه، مشارکت مدنی، مشارکت حقوقی، سرمایه گذاری مستقیم و سلف با بنگاه های تولیدی- [بنگاه های تولیدی شامل اشخاص حقوقی و حقیقی دارای مجوز تأسیس یا پروانه بهره برداری از مراجع ذی ربط و یا پروانه کسب تولیدی از اتحادیه های ذی ربط حسب مورد می باشند.]

الف-۴- حداکثر تا میزان حداقل سود مورد انتظار عقود مشارکتی مصوب شورای پول و اعتبار از پرداخت مالیات معاف خواهند بود.

الف-۶- معافیت مذکور صرف نظر از نوع رابطه اشخاص با بنگاه های مزبور درخصوص آورده نقدی کلیه اشخاص اعم از حقیقی (شركا) و حقوقی (شرکت های سرمایه گذار) به استثنای تسهیلات پرداختی توسط اشخاص مندرج در بند (۱۸) ماده (۱۴۸) قانون مالیات های مستقیم می باشد. "

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی به موجب لایحه شماره ۱۸۵۵۰-۱۲۰۲۱۲-ص-۱۳۹۹/۱۱/۴ به طور خلاصه توضیح داده است که:

" ۱- بر خلاف ادعای شاکی، در «قانون عملیات بانکی بدون ربا» و «آیین نامه فصل سوم قانون عملیات بانکی بدون ربا»، مصادیق و عقود مشارکتی احصاء شده و در ماده (۴۰) آیین نامه پیش گفته، «معامله سلف» به «پیش خرید نقدی محصولات تولیدی به قیمت معین» تعریف گردیده و مستنبط از بند «الف» ماده (۴۳) و ماده (۴۶) آیین نامه مذکور و سایر مقررات ناظر بر موضوع، در واقع محصول واحد تولیدی موضوع قرارداد سلف، در زمان اعطای تسهیلات بانکی به واحد تولیدی به صورت «عین معین» موجود نیست بلکه «کالی فی الذمه» محسوب می گردد و واحد تولیدی با تأمین سرمایه ای که در قالب «قرارداد سلف» توسط بانک صورت می پذیرد میبایست به تولید محصول در زمان مقرر و تحویل به بانک اعطاء کننده سرمایه می نماید لذا مستنداً به ماده (۱۳) قانون عملیات بانکی بدون ربا و مواد (۴۰) تا (۴۶) آیین

نامه مذکوره از آنجا که هدف از معاملات سلف، تامین سرمایه در گردش واحدهای تولیدی می باشد، عقد سلف نیز فارغ از ماهیت نوع قرارداد و با توجه به وحدت ملاک ماهیت اجرایی آن با احکام مندرج در ماده (۱۳۸) مکرر قانون مالیات های مستقیم، در جزء (الف-۲) بند ۶ بخشنامه موضوع شکایت هم راستای عقود مشارکتی تلقی گردیده است.

۲- ذکر عبارت «حد اکثر تا میزان حداقل سود مورد انتظار عقود مشارکتی» در جزء مذکور از بخشنامه موضوع شکایت، جهت ایجاد مشوق برای صاحبان درآمد متناسب با آورده نقدی برای تامین مالی پروژه طرح و سرمایه در گردش بنگاه های تولیدی به شرح یادشده با در نظر گرفتن اصل (۵۱) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و اصول کلی حقوق مالیاتی از جمله عدالت مالیاتی وفق قانون و مقررات و صرفاً در راستای شفافیت جهت اجرای مفاد این ماده و با عنایت به تکالیفی که اشخاص برای برخورداری از نرخ صفر معافیت مالیاتی دلرند، صورت پذیرفته است.

۳- حکم مقرر در ماده (۱۳۸) مکرر قانون مالیات های مستقیم حکم خاصی است که موضوعاً متفاوت از حکم مقرر در بند ۱۸ ماده (۱۴۸) قانون مزبور می باشد زیرا به موجب ماده (۱۳۸) مکرر قانون مرفوع، برای پرداخت کننده سود صرفاً معادل «سود مورد انتظار عقود مشارکتی مصوب شورای پول و اعتبار» به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی تلقی می شود در حالی که در بند ۱۸ ماده (۱۴۸) قانون مزبور، صحتی از «سود مورد انتظار مصوب شورای پول و اعتبار» به میان نیاورده است و به طور اطلاق، سود پرداختی به مراجع موضوع بند مذکور به عنوان هزینه قابل قبول در حساب مالیاتی منظور می گردد.

از سوی دیگر با لحاظ این اصل حاکم بر قوانین و مقررات مالیاتی که «همان گونه که نسبت به یک درآمد مشمول مالیات، دو بار مالیات تعلق نمی گیرد (مالیات مضاعف)، اعمال معافیت بخشودگی و مشوق مالیاتی مضاعف نیز برخلاف عدالت مالیاتی و موجب تضییع حقوق حقه دولت است»، در جزء (الف-۶) بند ۶ بخشنامه موضوع شکایت، به منظور اجتناب از پذیرش مضاعف سود پرداختی به اشخاص مندرج در بند ۱۸ ماده (۱۴۸) قانون مالیات های مستقیم به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی، تسهیلات پرداختی توسط اشخاص موضوع بند مذکور از شمول حکم مقرر در ماده (۱۳۸) مکرر قانون مالیات های مستقیم، مستثنی گردیده است.

در اجرای ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ پرونده به هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری ارجاع می شود و هیأت مذکور به موجب دادنامه شماره ۱۳۰-۳۰۹-۱۴۰۰-واژه «سلف» در جزء (الف-۲) بند ۶ بخشنامه شماره ۲۰۰۹۸۰۲۴-۱۳۹۸/۳/۲۱ سازمان امور مالیاتی کشور را قابل ابطال تشخیص نداد و رأی به رد شکایت صادر کرد. رأی مذکور به علت عدم اعتراض از سوی رئیس دیوان عدالت اداری و یا ده نفر از قضات دیوان عدالت اداری قطعیت یافت.

« رسیدگی به ابطال ۱- و اژگان «حد اکثر تا» در جزء (الف-۳) بند ۶ بخشنامه شماره ۲۰۰۹۸۰۲۴-۱۳۹۸/۳/۲۱ سازمان امور مالیاتی کشور ۲- عبارت « به استثنای تسهیلات پرداختی توسط اشخاص مندرج در بند ۱۸ ماده ۱۳۸ قانون مالیاتهای مستقیم» در جزء (الف-۶) بند ۶ بخشنامه شماره ۲۰۰۹۸۰۲۴-۱۳۹۸/۳/۲۱ سازمان امور مالیاتی کشور در دستورکار هیأت عمومی قرار گرفت.»

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۴۰۰/۴/۸ با حضور معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رأی مبادرت کرده است.

رأی هیأت عمومی

به موجب ماده ۱۳۸ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم «اشخاصی که آورده نقدی برای تأمین مالی پروژه - طرح و سرمایه در گردش بنگاههای تولیدی را در قالب عقود مشارکتی فراهم نمایند، معادل حداقل سود مورد انتظار عقود مشارکتی مصوب شورای پول و اعتبار از پرداخت مالیات بر درآمد معاف می شوند و برای پرداخت کننده سود، معادل سود پرداختی مذکور به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی تلقی می شود.» نظر به اینکه اولاً عبارت مورد شکایت در جزء الف-۳ بند (۶) بخشنامه شماره ۲۰۰۹۸۰۲۴-۱۳۹۸/۳/۲۱ سازمان امور مالیاتی کشور با توسعه حکم قانونگذار، مفاد معافیت قانونی مذکور را از «معادل حداقل سود مورد انتظار» به «حد اکثر تا میزان حداقل سود مورد انتظار» تغییر داده است. ثانیاً با عنایت به اینکه معافیت قانونی مذکور برای اشخاصی که آورده نقدی برای تأمین مالی پروژه - طرح و سرمایه در گردش بنگاه های تولیدی را در قالب عقود مشارکتی فراهم نمایند، دارای اطلاق است و استثناء نمودن تسهیلات پرداختی توسط اشخاص مندرج در بند (۱۸) ماده (۱۴۸) قانون مالیاتهای مستقیم از حکم قانونی مذکور در ماده ۱۳۸ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم که بر مبنای عبارت مورد شکایت در جزء الف-۶ بند (۶) بخشنامه شماره ۲۰۰۹۸۰۲۴-۱۳۹۸/۳/۲۱ سازمان امور مالیاتی کشور صورت گرفته مبنای قانونی ندارد، بنابراین جزء الف-۴ بند ۶ و جزء الف-۶ بند ۶ بخشنامه شماره ۲۰۰۹۸۰۲۴-۱۳۹۸/۳/۲۱ سازمان امور مالیاتی در حدی که ذکر شد خلاف قانون و خارج از حدود اختیارات است و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال می شوند./

مهلتی درپین

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

معاون قضایی دیوان عدالت اداری

شماره ۲۴، ۸۸، ۲۰۹
تاریخ ۲۱، ۳، ۸۸
پست



بخشنامه

وزارت امور اقتصادی و دارایی
سازمان امور مالیاتی کشور
رئیس کل

م	۲۲۲-۲۳۸-۲۲۷-۱۵۶-۱۲۸ ماده ۱۲ مکرر- بند ۱۲ ماده ۱۴۶ مکرر- بند ۱۳۸ و ۱۰۳ و ۸۱ و ۵۳-۵۲-۵۱-۱۰۳-۱۳۸ مکرر- تبصره ۱ ماده ۱۴۶ مکرر- بند ۱۲ ماده ۱۲۸-۲۳۸-۲۲۷-۱۵۶-۱۲۸	۹۸	۲۴
---	--	----	----

مخاطبان / ذینفعان	امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی
موضوع	رفع ابهام در خصوص مواد ۵۳ و ۸۱ و ۱۰۳ و ۱۳۸ مکرر- شروط مقرر در بند (ت) ماده ۱۳۲ و تبصره یک ماده ۱۴۶ مکرر- استهلاك زیان سنواتی بند ۱۲ ماده ۱۴۸- کتمان درآمد موضوع مواد ۱۵۶ و ۲۲۷- ماده ۲۳۸- جریمه ماده ۲۷۲- تخفیفات فروش
<p>با توجه به ابهامات مطرح شده در خصوص برخی مواد قانون مالیاتهای مستقیم و به منظور تسریع امور و اتخاذ رویه واحد و نیز جلوگیری از مکاتبات غیر ضرور و تکریم ارباب رجوع برای تبیین و شفاف سازی قوانین و مقررات مالیاتی ذیلآ یادآور می گردد:</p> <p>۱- با عنایت به اینکه به موجب قسمت صدر ماده ۵۳ قانون مالیاتهای مستقیم درآمد مشمول مالیات املاکی که به اجاره واگذار می گردد عبارت است از کل مال الاجاره، اعم از نقدی و غیر نقدی، پس از کسریست و پنج درصد (۲۵٪) بابت هزینه ها و استهلاكات و تعهدات مالک نسبت به مورد اجاره و نظر به اینکه در این ماده از لحاظ کسر هزینه ها و استهلاكات و تعهدات مالک هیچ تفاوتی بین دارنده عین و یا منفعت وجود ندارد، بنابراین در مواردی که صاحبان حقوق موضوع تبصره ۲ ماده ۵۹ اصلاحی قانون موصوف نیز حقوق خود را (با رعایت مقررات قانونی مربوط به حقوق مالکین عین محل) به غیر به اجاره واگذار نمایند، درآمد اجاره دریافتی آنان با اتخاذ ملاک از حکم تبصره ۷ ماده ۵۳ قانون مذکور پس از کسر مبالغ پرداختی بابت اجاره ملک مورد نظر و طبق مقررات صدر ماده ۵۳ قانون فوق مشمول مالیات خواهد بود.</p> <p>۲- نظر به اینکه اشخاص حقیقی که به فعالیتهای موضوع ماده ۸۱ قانون مالیاتهای مستقیم اشتغال دارند در خصوص فعالیتهای مزبور حسب مفاد دستورالعمل شماره ۲۰۱/۵۹۵۸/ص مورخ ۱۳۹۱/۳/۲۳ و قسمت اخیر تبصره یک ماده ۱۴۶ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ در صورتی که تکالیف قانونی خود از جمله تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر را انجام نداده باشند، نیز از معافیت ها و مشوق های مربوط برخوردار می باشند. بنابراین در صورتی که اشخاص فوق نسبت به صادرات محصولات تولیدی خود ناشی از فعالیت های مندرج در ماده ۸۱ قانون مذکور اقدام لکن تکالیف مالیاتی خود از جمله تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر را انجام نداده باشند، نیز می توانند از معافیت موضوع ماده ۸۱ قانون فوق برخوردار شوند.</p> <p>۳- در صورتی که اشخاص حقیقی و حقوقی که در اجرای مقررات ماده ۲۷۲ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ ملزم به ارائه صورتهای مالی حسابرسی شده توسط سازمان حسابرسی یا مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران موضوع این ماده شده باشند و از ارائه آن در مهلت مقرر خودداری نمایند علاوه بر آنکه درآمد مشمول مالیات آنها طبق مقررات این قانون از طریق رسیدگی تعیین خواهد شد مشمول جریمه ای معادل بیست درصد (۲۰٪) مالیات متعلق به درآمد مشمول مالیات خواهند بود. لذا این جریمه قابل مطالبه از مالیات هایی که طبق قانون مالیات های مستقیم به صورت نرخ مقطوع (از جمله مالیات نقل و انتقال املاک) محاسبه می شود، نخواهد شد.</p> <p>۴- مطابق تبصره ۱ ماده ۱۴۶ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ ارائه اظهارنامه مالیاتی، دفاتر و یا اسناد و مدارک موضوع ماده ۹۵ این قانون در موعد مقرر به ترتیبی که سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می نماید (به جز موارد استثنا شده در این تبصره) شرط برخورداری از نرخ صفر و هرگونه معافیت یا مشوق مالیاتی مندرج در این قانون و سایر قوانین می باشد. در این</p>	

تهران، خیابان داور، سازمان امور مالیاتی کشور - صندوق پستی: ۱۶۵۱-۱۱۱۱۵

www.intamedia.ir

شماره ۲۰۷۹۸۲۴
تاریخ ۹۸/۲/۲۱
پست



وزارت امور اقتصادی و دارایی
سازمان امور مالیاتی کشور
رئیس کل

ارتباط با رعایت موارد استثنا شده، در هریک از موارد زیر (عدم انجام تکالیف) توسط صاحبان مشاغل موضوع ماده ۹۵ قانون مالیات های مستقیم حسب مورد و اشخاص حقوقی، امکان برخورداری از نرخ صفر و هرگونه معافیت یا مشوق مالیاتی مندرج در این قانون و سایر قوانین فراهم نخواهد بود:

- ۱-۴- مودی نسبت به تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر قانونی اقدام ننماید.
 - ۲-۴- مودی (صاحبان مشاغل گروه اول ماده ۹۵ و اشخاص حقوقی) نسبت به ارائه دفاتر قانونی حسب درخواست اداره امور مالیاتی اقدام ننمایند و یا دفاتر ارائه شده کلاً بصورت سفید و نانویس ارائه شده باشد. (طبق جزء ۱۲ بند الف ماده ۶ آیین نامه اجرایی موضوع ماده ۹۵ قانون مالیات های مستقیم، ارائه دفاتر سفید و نانویس در حکم عدم ارائه دفاتر محسوب می شود).
 - ۳-۴- صاحبان مشاغل موضوع ماده ۹۵ قانون مالیات های مستقیم و اشخاص حقوقی نسبت به ارائه اسناد و مدارک حسب درخواست اداره امور مالیاتی اقدام ننمایند.
- عدم ارائه بخشی از اسناد و مدارک (اعم از اسناد درآمدی یا هزینه ای) موجب محرومیت از نرخ صفر و هرگونه معافیت یا مشوق مالیاتی مندرج در این قانون و سایر قوانین در اجرای این تبصره در خصوص درآمدهای ابرازی در اظهارنامه مالیاتی نخواهد بود. همچنین در مورد صاحبان مشاغل نیز عدم ارائه بخشی از اسناد و مدارک موجب محرومیت از معافیت موضوع ماده ۱۰۱ قانون مالیات های مستقیم در اجرای تبصره ۱ ماده ۱۴۶ مکرر قانون فوق نخواهد شد.
- ۵- از آنجائی که تخفیفات فروش حسب مورد به عنوان کاهنده حساب درآمد یا فروش کالا و خدمات محسوب می گردد، لذا در صورتی که درآمد مورد نظر با رعایت بند ۱۰ استاندارد حسابداری شماره ۳ شناسایی شود، تخفیفات اعمال شده در صورت احراز از طریق بررسی اسناد و مدارک مثبت، دفاتر طرفین یا سایر روش ها در حساب مالیاتی مودی قابل قبول خواهد بود. همچنین در مواردی که مودبان صورتحساب های صادره دارای تخفیف ذیل صورتحساب را مطابق استانداردهای حسابداری به صورت خالص در حساب ها منعکس می نمایند، این موضوع از مصادیق عدم ثبت رویدادهای مالی و پولی قلمداد نمی شود.
 - ۶- در خصوص موضوع ماده ۱۳۸ مکرر قانون مالیات های مستقیم الحاقی به موجب ماده ۳۰ قانون رفع موانع تولید رقابت پذیر و ارتقای نظام مالی کشور مصوب ۱۳۹۴/۰۲/۰۱ مجلس شورای اسلامی که از تاریخ ۱۳۹۴/۰۳/۱۵ لازم الاجرا می باشد موارد زیر لازم است مد نظر قرار گیرد:

الف- در خصوص اعمال معافیت برای صاحب درآمد:

- الف-۱- با توجه به مقررات تبصره ۱ ماده ۱۴۶ مکرر قانون مالیات های مستقیم حسب مورد انجام تکالیف قانونی مقرر.
- الف-۲- انعقاد قرارداد در قالب عقود مشارکتی مصوب شورای پول و اعتبار شامل: مضاربه، مشارکت مدنی، مشارکت حقوقی، سرمایه گذاری مستقیم و سلف با بنگاه های تولیدی. {بنگاه های تولیدی شامل اشخاص حقوقی و حقیقی دارای مجوز تأسیس یا پروانه بهره برداری از مراجع ذی ربط و یا پروانه کسب تولیدی از اتحادیه ذی ربط حسب مورد می باشند.}
- الف-۳- انعقاد قرارداد و آورده نقدی (ریالی- ارزی) برای تامین مالی پروژه- طرح و سرمایه در گردش بنگاه های تولیدی باشد.
- الف-۴- حداکثر تا میزان حداقل سود مورد انتظار عقود مشارکتی مصوب شورای پول و اعتبار از پرداخت مالیات معاف خواهند بود.
- الف-۵- عدم خروج آورده نقدی به مدت دو سال (براساس سال شمسی و از تاریخ واریز وجه به حساب بنگاه تولیدی) از بنگاه تولیدی، در صورت خارج نمودن آورده نقدی قبل از دو سال به میزان خروج آورده نقدی و براساس شاخص های اعلامی از

تهران، خیابان داور - سازمان امور مالیاتی کشور - صندوق پستی: ۱۶۵۱-۱۱۱۱۵

www.intamedia.ir

شماره ۲۰۰۷۹۸۲۴
تاریخ ۹۸/۲/۲۱
پست



وزارت امور اقتصادی و دارایی
سازمان امور مالیاتی کشور
دفتر کل

سوی بانک مرکزی میزان معافیت به ارزش روز خروج محاسبه و مالیات متعلق به مالیات سال خروج آورده اضافه و مطابق مقررات مطالبه و وصول خواهد شد.

الف-۶- معافیت مذکور صرف نظر از نوع رابطه اشخاص با بنگاه‌های مزبور در خصوص آورده نقدی کلیه اشخاص اعم از حقیقی (شرکتا) و حقوقی (شرکت های سرمایه گذار) به استثنای تسهیلات پرداختی توسط اشخاص مندرج در بند (۱۸) ماده (۱۴۸) قانون مالیات های مستقیم می باشد.

ب-در خصوص هزینه قابل قبول مالیاتی برای پرداخت کننده سود:

ب-۱- صرفاً برای بنگاه های تولیدی

ب-۲- پرداخت سود به صورت نقدی، غیرنقدی، پرداخت ما به ازا، تهاثر با طلب قبلی به پرداخت کننده آورده از دریافت کننده آورده یا تهاثر با طلب سایر اشخاص با تایید پرداخت کننده آورده طی دوره مالی مربوطه

ب-۳- رعایت مقررات ماده ۱۴۷ و تبصره های آن توسط دریافت کننده آورده

ب-۴- استفاده از آورده نقدی برای تامین مالی پروژه - طرح و سرمایه در گردش بنگاه های تولیدی

ب-۵- انعقاد قرارداد در قالب عقود مشارکتی مصوب شورای پول و اعتبار.

ب-۶- تا میزان حداقل سود مورد انتظار عقود مشارکتی مصوب شورای پول و اعتبار بعنوان هزینه قابل قبول پذیرفته می شود. بدیهی است خروج آورده ارتباطی به هزینه مذکور ندارد.

ج-عدم رعایت هر یک از موارد فوق توسط یکی از طرفین قرارداد موجب عدم برخورداری طرف مقابل از مقررات تصریح شده در ماده ۱۳۸ مکرر فوق نخواهد بود.

۷- با توجه به اجرائی شدن مقررات اصلاحیه مورخ ۱۳۹۴/۴/۳۱ قانون مالیاتهای مستقیم به خصوص مواد ۹۷ و ۱۰۶ آن قانون راجع به تعیین درآمد مشمول مالیات اشخاص حقیقی و حقوقی بر مبنای اظهارنامه دریافتی و یا برآوردی بر اساس فعالیت و اطلاعات اقتصادی کسب شده مودیان از طرح جامع مالیاتی و عنایت به اینکه در مواردی که مودیان با ابراز زیان در اظهارنامه های تسلیمی می بایست پرونده و درآمد مشمول مالیات آنان بر اساس شاخص ها و معیار های تعیین شده و یا به طور نمونه انتخاب و برابر مقررات مورد رسیدگی قرار گیرند. لذا با ملحوظ نظر داشتن مفاد بند ۱۲ ماده ۱۴۸ قانون مالیاتهای مستقیم ضمن لغو بخشنامه شماره ۱۱۰۸/۴۸۷۹۴-۳۰ مورخ ۱۳۷۶/۱۱/۱۶ خاطرنشان می سازد زیان ابرازی مودیان برابر مقررات مورد رسیدگی و در صورت احراز و تایید از درآمد مشمول مالیات سال و یا سال های بعد مودی با ملحوظ نظر داشتن مفاد بند ۱ بخشنامه ۲۳۲/۲۴۰۱/۲۸۳۴۵ مورخ ۱۳۸۵/۷/۱۸ کسر شود. لیکن در مواردی که تمام و یا بخشی از زیان مزبور احراز و مورد تالیف اداره امور مالیاتی ذیربط قرار نگیرد و این امر مورد اعتراض مودی واقع شود مقتضی است مراتب از طریق مراجع حل اختلاف مالیاتی وفق مقررات مواد ۲۳۸ و ۲۴۴ قانون مورد بحث سریعاً حل و فصل شود و رسیدگی به اعتراض مزبور به سال های بعد موکول نشود.

بدیهی است در مواردی که اعتراض به زیان تایید نشده مطرح می باشد و نظر به اینکه حسب رای شماره ۳۰/۴/۱۱۸۸۵ مورخ ۱۳۷۱/۱۰/۱۳ حق تمبر موضوع ماده ۱۰۳ قانون مالیات های مستقیم می بایست از مالیات ما به الاختلاف محاسبه و مطالبه گردد لذا در این گونه موارد حق تمبری متصور نمی باشد. لکن در زمان رسیدگی به پرونده مالیاتی و کلا یا کسانی که در محاکم

۳-۴

تهران - خیابان داور - سازمان امور مالیاتی کشور - صندوق پستی : ۱۶۵۱-۱۱۱۱۵

www.intamedia.ir

شماره ۹۸۲۴
تاریخ ۲۱/۲/۹۸
پست



وزارت امور اقتصادی و دارایی
سازمان امور مالیاتی کشور
رئیس کل

اختصاصی و کالت می کنند و همچنین نمایندگان قانونی، درآمد اشخاص مزبور از این محل مدنظر قرار خواهد گرفت.
۸- منظر به اینکه برخورداری از نرخ صفر و یا هرگونه معافیت و مشوق مالیاتی حسب مورد با رعایت انجام تکالیف قانونی موضوعه از جمله حقوق مسلم مودیان محترم مالیاتی است لذا در مواردی که مودی سهواً و یا به دلیل عدم اطلاع از قوانین و مقررات مربوط در اظهارنامه تسلیمی، معافیت و یا مشوق و یا نرخ صفر مالیاتی نسبت به درآمدهای ابرازی خود را ابراز ننموده باشد و همچنین در مواردی که مودی به اشتباه برخی از درآمدهای سال مورد رسیدگی خود را که دارای نرخ مقطوع بوده مشمول سایر نرخ های مالیاتی غیر مرتبط می نماید و نیز در مواردی که مودی وفق مقررات بند ۱۲ ماده ۱۴۸ قانون مالیاتهای مستقیم دارای زیان سنواتی احراز شده توسط اداره امور مالیاتی بوده و آن را از درآمد ابرازی در اظهارنامه مالیاتی تسلیم کسر ننموده، در این گونه موارد لازم است حسابرسان و ماموران مالیاتی ذریبط در هنگام حسابرسی مالیاتی و یا طرح موضوع در مراجع حل اختلاف مالیاتی حسب مورد نسبت به اعمال نرخ صفر و یا هرگونه معافیت، مشوق، تخفیف، ترجیح و نرخ صحیح مالیاتی مربوط اقدام نمایند.

بدیهی است در خصوص استهلاك زیان سنواتی این امر منوط به ارائه درخواست از طرف مودیان می باشد. همچنین در صورتی که به واسطه ابراز درآمد و عدم ابراز معافیت یا نرخ صفر یا استفاده از نرخ مالیاتی اشتباه، مالیات بیشتری توسط مودی پرداخت شده باشد، اضافه پرداختی مورد نظر فارغ از مفاد تبصره ۲ ماده ۲۱۰ قانون مالیاتهای مستقیم با رعایت ترتیبات قانونی مقرر قابل استرداد خواهد بود. ۲۰۲۰-۵۷-۱۲

امید علی پارسا

تاریخ اجرا: -----	مدت اجرا: -----	مرجع صادر: دادستانی انتظامی مالیاتی	نحوه ی ابلاغ: فیزیکی / سیستمی
-------------------	-----------------	-------------------------------------	-------------------------------

۴-۴

تهران، خیابان داور، سازمان امور مالیاتی کشور - صندوق پستی: ۱۶۵۱-۱۱۱۱۵

www.intamedia.ir