

شماره ۲۵۹/۱۴۰۰/۴۷  
تاریخ ۱۴۰۰/۶/۲۴  
پست



وزارت امور اقتصادی و دارایی  
سازمان امور مالیاتی کشور  
رئیس کل

بخشنامه

م/اس	ماده ۱۴۱ قانون مالیاتهای مستقیم و بند (ب) ماده ۴۵ قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور	۱۴۰۰	۴۷
------	---	------	----

مخاطبان/ذینفعان	امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی
موضوع	ابلاغ نظر اکثریت اعضای شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره ۱۵-۲۰۱ مورخ ۱۴۰۰/۰۶/۰۹
<p>در اجرای قسمت اخیر بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ به پیوست نظر اکثریت اعضای شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره ۱۵-۲۰۱ مورخ ۱۴۰۰/۰۶/۰۹ در ارتباط با اعمال حکم بند (ب) ماده ۴۵ قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور صرفاً در خصوص سود تفاوت نرخ تسعیر ارز مربوط به آن بخش از درآمد حاصل از صادرات که با رعایت سایر مقررات، مشمول مالیات با نرخ صفر می‌باشد (متناسب با بهره مندی از نرخ صفر مالیاتی مربوطه)، برای اجرا ابلاغ می‌شود. ۱-۵۹-۶۲۱</p> <p>امید علی پارسا</p> 	



شورای عالی مالیاتی

سال تولید، پشتیبانی ها،

مانع زدایی ها

بسمه تعالی

جناب آقای دکتر پارسا

رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور

سلام علیکم

احتراماً، بازگشت به ارجاع نامه شماره ۲۱۰/۲۳۶۳۷/د مورخ ۱۴۰۰/۴/۲۲ معاون محترم حقوقی و فنی در ارتباط با معافیت سود تسعیر ارز حاصل از صادرات کالا و خدمات با توجه به مقررات بند (ب) ماده ۴۵ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور، به پیوست صورتجلسه شماره ۱۵-۲۰۱ مورخ ۱۴۰۰/۶/۹ شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم برای استحضار و صدور دستور مقتضی ایفاد می گردد.

محمد تقی پاکدامن  
رئیس شورای عالی مالیاتی





## بسمه تعالی

صور تجلسه مورخ ۱۴۰۰/۶/۹ شورای عالی مالیاتی

در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم

نامه شماره ۲۳۶۳۷/۲۱۰/د مورخ ۱۴۰۰/۴/۲۲ معاون محترم حقوقی و فنی در ارتباط با معافیت سود تسعیر ارز حاصل از صادرات کالا و خدمات با توجه به مقررات بند (ب) ماده ۴۵ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور حسب ارجاع رییس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور، در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ ق.م.م در جلسه شورای عالی مالیاتی مطرح گردید.

### شرح نامه:

به موجب بند (ب) ماده ۴۵ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور مصوب ۱۳۹۵/۱۱/۱۰ که حسب ماده ۷۳ قانون مزبور پس از انقضای قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه (از تاریخ ۱۳۹۶/۱/۱) لازم الاجراست، سود تفاوت نرخ تسعیر ارز حاصل از صادرات از هرگونه مالیات معاف است.

مطابق جزء (۷) بند (ق) تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور، برخورداری از معافیت های مالیاتی برای درآمدهای حاصل از صادرات کالاها و خدمات و هرگونه جایزه و مشوق های صادراتی منوط به بازگشت ارز حاصل از صادرات به چرخه اقتصادی کشور است. همچنین وفق جزء (۱) بند (ک) تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۳۹۹ کل کشور و بند (ج) تبصره (۸) قانون بودجه سال ۱۳۹۸ کل کشور نیز اعمال هرگونه نرخ صفر و معافیت های مالیاتی برای درآمدهای حاصل از صادرات کالا و خدمات از جمله کالاهای غیر نفتی و مواد خام مشروط به برگشت ارز حاصل از صادرات طبق مقررات اعلامی بانک مرکزی به چرخه اقتصادی کشور بوده است.

مطابق اظهار نظر شورای عالی مالیاتی موضوع صور تجلسه شماره ۶-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۹/۴/۲۴ ابلاغی طی بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۹/۴۷ مورخ ۱۳۹۹/۵/۷ در خصوص تسری احکام جزء (۱) بند (ک) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۳۹۹ کل کشور و بند (ج) تبصره (۸) قانون بودجه سال ۱۳۹۸ کل کشور به درآمد حاصل از تسعیر ارز صادرات، اعمال هرگونه نرخ صفر و معافیت های مالیاتی برای درآمد حاصل از تسعیر صادرات نیز به عنوان درآمد حاصل از صادرات، برای عملکرد سنوات ۱۳۹۸ و ۱۳۹۹ منوط به برگشت ارز حاصل از صادرات طبق مقررات بانک مرکزی به چرخه اقتصادی کشور و مشمول احکام مزبور می باشد.

لذا با عنایت به مراتب فوق و با توجه به سوالات و ابهامات مطرح شده در خصوص اعمال حکم بند (ب) ماده ۴۵ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور در خصوص تسعیر ارز حاصل از صادرات کالاهای نفتی و یا مواد خام، دو نظر به شرح ذیل وجود دارد:

۱- اعمال حکم بند (ب) ماده ۴۵ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور با در نظر گرفتن مفاد ماده ۱۴۱ قانون مالیاتهای مستقیم و با استنباط از رأی شورای عالی مالیاتی به شرح فوق، صرفاً در خصوص سود تفاوت نرخ تسعیر ارز مربوط به آن بخش از درآمد حاصل از صادرات که با رعایت سایر مقررات، مشمول مالیات با نرخ صفر می باشد امکان پذیر (متناسب با بهره مندی از نرخ صفر مالیاتی مربوطه) خواهد بود.

۲- با ملحوظ نظر قرار دادن تاریخ صدور حکم بند (ب) ماده ۴۵ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور (مورخ ۱۳۹۵/۱۱/۱۰) که پس از تاریخ اصلاحیه ماده ۱۴۱ قانون مالیاتهای مستقیم (مورخ ۱۳۹۴/۴/۳۱) می باشد، حکم مزبور کلی بوده و برای سود تفاوت نرخ تسعیر ارز حاصل از صادرات کلیه کالاها و خدمات اعم از کالاهای نفتی/غیر نفتی و مواد خام، فارغ از نسبت برخورداری از نرخ صفر مالیاتی مربوطه از تاریخ ۱۳۹۶/۱/۱، با رعایت احکام بودجه ای مربوطه و مطابق نظر شورای عالی مالیاتی



موضوع صورتجلسه شماره ۶-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۹/۴/۲۴ ابلاغی طی بخشنامه شماره ۴۷/۹۹/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۹/۵/۷ قابلیت اعمال خواهد داشت. در این صورت باید این نکته مد نظر قرار گیرد که صادر کنندگان در هنگام ثبت فروش صادراتی می بایست نرخ برابری ارز در دسترس در تاریخ صادرات (سامانه نیما/ سنا حسب مورد) را مبنای شناسایی، محاسبه و ثبت فروش صادراتی در دفاتر خود قرار دهند. در غیر این صورت هنگام اعمال معافیت مذکور ابتدا فروش صادراتی به نرخ ارز در دسترس در تاریخ صادرات را به عنوان ارزش فروش صادراتی محاسبه و اصلاح نموده و سپس نسبت به تعیین میزان سود حاصل از نرخ تسعیر ارز حاصل از صادرات اقدام خواهد شد.

### اظهار نظر شورای عالی مالیاتی:

با توجه به ابهام مطرح شده در نامه صدرالاشاره، شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحات بعدی آن پس از بررسی های لازم و شور و تبادل نظر در خصوص موضوع مطروحه به شرح زیر اعلام نظر می نماید:

### نظر اکثریت:

با توجه به اینکه طبق رای هیات عمومی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه های شماره ۸۳۸ و ۸۳۹ مورخ ۱۳۹۶/۹/۷ و نیز صورتجلسه مورخ ۱۳۹۹/۴/۱۸ شورای عالی مالیاتی ابلاغی طی بخشنامه شماره ۴۷/۹۹/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۹/۵/۷ تسعیر ارز حاصل از صادرات به عنوان درآمد حاصل از صادرات محسوب گردیده مضافاً در احکام جزء (۱) بند (ک) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۳۹۹ و جزء (۱) بند (ج) تبصره (۸) قانون بودجه سال ۱۳۹۸ قانونگذار هرگونه نرخ صفر و معافیت مالیاتی برای درآمدهای حاصل از صادرات کالا و خدمات از جمله کالاهای غیرنفتی، مواد خام... را منوط به ورود ارز به چرخه اقتصادی کشور مطابق مقررات مربوط نموده است، هر چند در احکام مذکور از عبارت "از جمله" استفاده شده، لیکن قانونگذار با توجه به اینکه کالاهای نفتی اساساً مشمول مالیات به نرخ صفر موضوع ماده ۱۴۱ ق.م.م. بوده در حکم مذکور کالاهای نفتی را قید نموده و این بدین مفهوم است که به دلیل عدم شمول نرخ صفر، درج عبارت کالاهای نفتی اساساً موضوعیت نداشته که فرع آن (سود تفاوت نرخ تسعیر ارز) مشمول نرخ صفر شود فلذا قانونگذار بدین نحو عمل نموده است همچنین در قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور نیز قانونگذار به صراحت درآمد حاصل از صادرات مواد معدنی فلزی- غیرفلزی، محصولات نفتی، گازی، پتروشیمی به صورت خام و نیمه خام در تمام نقاط کشور را مشمول مالیات اعلام داشته است. (تعریف و فهرست مواد خام و نیمه خام مطابق مصوبه هیات محترم وزیران) از سوی دیگر احکام بودجه ای مورد اشاره حاکی از اناطه و شرط بودن اعطای معافیت است لذا از محل تعارض خارج می گردد و از سوی دیگر با عنایت به قاعده الفرع تابعه للاصل و اینکه در تعارض بین حکم عام مواد ۱۴۱ ق.م.م. و بند ب ماده ۴۵ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور عام سببی مقدم بر عام مسببی خواهد بود لذا نظر مذکور در بند یک ابهام مطروحه مطابق مقررات می باشد.

سید ناصر ابراهیمی    عباسی ورزیده    علی اصغر نواب احمدی    رضا امیدی    مهر علی قنبر پور    احمد جلیلیان  
محمد حسن زارع    حسن بابایی    عباس بی نیاز    حاجت اله مولا یاری    سید رضا صادق زاده





**نظروا قلبیت :**

با توجه به اطلاق حکم بند (ب) ماده ۴۵ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور مبنی بر اینکه سود تفاوت نرخ تسعیر ارز حاصل از صادرات از هرگونه مالیات معاف است و قانونگذار هیچگونه حصر یا استثنای درآمدی را نسبت به این معافیت در نظر نگرفته است، لذا با رعایت سایر مقررات سود تفاوت نرخ تسعیر ارز کلیه درآمدهای صادراتی مشمول حکم فوق

میں باشبلیہ

محمد تقی پاکدامن    امیر الہ عابدی    سعید آسٹریگی    سید امیر حسین سید صالحی    رضا سلطانی    سعید پور محمود

### حسین فیرو بخش