



شماره بخشنامه : 34-94-200

تاریخ : ۱۳۹۴/۰۳/۲۶

موضوع	معافیت سود حاصل از تسعیر ارز فعالیتهای اقتصادی در مناطق آزاد تجاری - صنعتی
شماره: 200-94-34	
تاریخ: 1394-3-26	
پیوست:	
بخشنامه	
34	
93	
143--227	
م	
مخاطبین/ ذینفعان	
امور مالیاتی شهر و استان تهران	
ادارات کل امور مالیاتی	
موضوع	
معافیت سود حاصل از تسعیر ارز فعالیتهای اقتصادی در مناطق آزاد تجاری - صنعتی	
<p>با توجه به سوالات و ابهامات مطرح شده در خصوص معافیت سود حاصل از تسعیر ارز فعالیت های انجام شده در مناطق آزاد تجاری - صنعتی و با ملحوظ نظر داشتن مفاد دستورالعمل شماره 200-93-524 مورخ 1393-6-23، بدینوسیله به آگاهی می‌رساند:</p>	
<p>آن قسمت از سود حاصل از تسعیر ارز ایجاد شده در محدوده مناطق آزاد تجاری - صنعتی که صرفاً ناظر بر فعالیتهای اقتصادی دارای مجوز مودیان در محدوده مناطق مذکور باشد، با رعایت سایر شرایط مقرر از جمله تاریخ صدور مجوز، از معافیت موضوع ماده 13 قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری - صنعتی مصوب 1372-6-7 برخوردار می‌باشد.</p>	

علی عسکری

رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

تاریخ اجرا:

مدت اجرا:

مرجع ناظر:

دادستانی انتظامی مالیاتی

نحوه ی ابلاغ:

فیزیکی / سیستمی

*لطفا هرگونه ابهام و توضیح را از طریق شماره تلفن 39903532 با دفتر فنی و حسابرسی مالیاتی مطرح و پیگیری نمایید.

شماره: 200-93-524

تاریخ: 1393-6-22

پیوست:

دستورالعمل

524

93

227 بند 24 ماده 148

م

مخاطبین/ ذینفعان

امور مالیاتی شهر و استان تهران

ادارات کل امور مالیاتی

موضوع

با توجه به سوالات و ابهامات مطرح شده درخصوص تسعیر ارز در ارتباط با مودیانی که دارای معاملات ارزی یا دارایی و بدهی پولی ارزی می باشند و به منظور وحدت رویه در رسیدگی های مالیاتی، مقرر می دارد موارد به شرح زیر ملحوظ نظر قرارگیرد:

کلیات

بطورکلی تسعیر ارز در دو مقطع زمانی صورت می پذیرد:

1- تاریخ انجام معامله: بهای معاملات ارزی اعم از ارقام پولی و غیر پولی براساس نرخ ارز در تاریخ معامله تسعیر و در حسابها ثبت می شود.

2- تاریخ ترازنامه: صرفاً ارقام پولی ارزی باید به نرخ ارز در تاریخ ترازنامه تسعیر شود.

چنانچه نرخ ارز ارقام پولی در فاصله تاریخ انجام معامله تا تاریخ تسویه معامله و یا تا پایان دوره مالی متفاوت باشد، در این صورت تفاوت نرخ ارز در تاریخ تسویه و یا در تاریخ ترازنامه حسب مورد، با نرخ قبلی اعمال شده در حسابها، به عنوان سود (زیان) تسعیر ارز شناسایی می شود.

ارقام پولی در واقع اقلامی هستند که قرار است به مبلغ ثابت یا قابل تعیینی از وجه نقد دریافت یا پرداخت شوند. ویژگی اصلی ارقام پولی، حق دریافت (یا تعهد پرداخت) (مبلغ ثابت یا قابل تعیینی از وجه نقد می باشد).

نمونه ای از ارقام پولی، در ترازنامه نمونه سازمان امور مالیاتی کشور که به همراه اظهارنامه اشخاص حقوقی و یا اشخاص حقیقی موضوع بند (الف) ماده 95 قانون مالیاتهای مستقیم در اختیار مودیان محترم مالیاتی قرار گرفته است و یا در صورتهای مالی اساسی (ترازنامه) مطابق استاندارد شماره (1) حسابداری ایران عنوان شده اند، عبارتند از:

- موجودی نقد و بانک

- حسابها و اسناد دریافتی و پرداختی تجاری

- سایر حسابها و اسناد دریافتی و پرداختی تجاری

- تسهیلات مالی دریافتی/پرداختی

- سود سهام پرداختی (صرفاً اشخاص حقوقی)

- پیش دریافتها (صرفاً پیش دریافت بابت فروش کالاهایی که قیمت آن در زمان تحویل مشخص می شود)

- جاری شرکا و سهامداران

لازم به توضیح است، اشاره به موارد فوق به صورت نمونه بوده و ممکن است ارقام پولی دیگری و تحت عناوین دیگر در صورتهای مالی مودی وجود داشته باشد.

در مقابل ارقام غیر پولی اقلامی هستند که ویژگی اصلی آنها، نبود حق دریافت (یا تعهد پرداخت) (مبلغ ثابت یا قابل تعیینی از وجه نقد می باشد). پیش پرداخت خرید کالا و خدمات به قیمت ثابت (مانند پیش پرداخت اجاره)، سرقفلی، داراییهای نامشهود، موجودیهای مواد و کالا، داراییهای ثابت مشهود و بدهیهایی که از طریق تحویل دارایی غیر پولی تسویه می شود، نمونه هایی از ارقام غیر پولی است.

مطابق بند 29 استاندارد حسابداری شماره 16، تفاوتهای تسعیر بدهیهای ارزی مربوط به داراییهای واجد شرایط، به شرط رعایت معیارهای مربوط به احتساب مخارج مالی در بهای تمام شده داراییها طبق استاندارد حسابداری شماره 13 با عنوان "مخارج تأمین مالی"، باید به بهای تمام شده آن دارایی منظور شود. همچنین تفاوتهای تسعیر بدهیهای ارزی مربوط به تحصیل و ساخت داراییها، ناشی از کاهش شدید ارزش ریال، در صورت احراز تمام شرایط زیر، تا سقف مبلغ قابل بازیافت، به بهای تمام شده دارایی مربوط اضافه می شود:

الف. کاهش ارزش ریال نسبت به تاریخ شروع کاهش ارزش، حداقل 20 درصد باشد.

ب. در مقابل بدهی حفاظی وجود نداشته باشد.

در ضمن در صورت برگشت شدید کاهش ارزش ریال (حداقل 20 درصد)، سود ناشی از تسعیر بدهیهای مزبور تا سقف زیانهای تسعیری که قبلا به بهای تمام شده دارایی منظور شده است متناسب با عمر مفید باقیمانده از بهای تمام شده دارایی کسر می‌شود.

اتخاذ یک روش یکنواخت:

منظور از روش یکنواخت حفظ ویژگی کیفی اطلاعات مالی و مقایسه پذیری آن از طریق همسانی در اندازه گیری و نمایش اثرات معاملات و رویدادهای مالی می باشد. در واقع اقدام به شناسایی یا عدم شناسایی سود(زیان) تسعیر ارز بطور کلی بیانگر رعایت یا عدم رعایت استانداردهای حسابداری بوده و لزوماً به معنای نفی روش های یکنواخت نمی باشد.

بدیهی است چنانچه مودی در سنوات گذشته نسبت به شناسایی سود(زیان) تسعیر ارز اقدام ننموده باشد و در سال مورد رسیدگی برای اولین بار اقدام به شناسایی زیان تسعیر ارز بر اساس استانداردها و اصول متداول حسابداری نموده باشد، هزینه مذکور در اجرای بند 24 ماده 148 قانون مالیاتهای مستقیم قابل قبول خواهد بود.

همچنین چنانچه سود تسعیر ارز با توجه به نوع ارز یا نرخهای اعلام شده توسط مراجع مربوط کمتر از واقع ثبت شده باشد بااستناد بند 2 و تبصره 2 ماده 97 قانون مالیاتهای مستقیم قابل اضافه نمودن به درآمد مشمول مالیات بوده و لزومی به ارسال به هیات موضوع بند 3 ماده مذکور ندارد. ضمناً عدم شناسایی زیان تسعیر ارز نیز از موارد قابل ارجاع به هیات مذکور نمی باشد.

انواع ارز

سال عملکرد

نوع ارز

مرجع

مبادله ای

توافقی نزد صرافی مورد تایید بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران (آزاد)

1390

ü

—

ü

1391

ü

ü (از مهرماه 91 به بعد)

ü

1392

ü

ü

ü

در این دستورالعمل ارزش توافقی نزد صرافی مجاز (آزاد) برای اختصار ارزش توافقی نامیده می شود. همچنین منظور از نوع ارزش، مرجع، مبادله ای و یا توافقی می باشد.

در مواقعی که برای تسعیر ارزش، نرخ های متعددی (شامل انواع نرخ های مرجع، مبادله ای و توافقی) وجود داشته باشد، می بایست با ملحوظ نظر داشتن اینکه مودی مالیاتی مطابق مقررات مکلف به تسویه حساب به نرخ مرجع یا نرخ مبادله ای می باشد و یا اینکه تکلیفی در این خصوص نداشته و تسویه حساب به نرخ توافقی صورت می پذیرد، از نرخ های فوق حسب مورد برای تسعیر در تاریخ معامله یا تسعیر مانده اقلام پولی استفاده شود.

نکات قابل توجه در رسیدگی مالیاتی:

1- سود حاصل از تسعیر ارزش صرفنظر از منشاء تحصیل آن مشمول مالیات خواهد بود (بطور مثال معافیت حاصل از صادرات دلیلی بر معافیت درآمدهایی که به لحاظ نگهداری یا کاربرد ارزش حاصل از صادرات بدست می آید، نخواهد بود). بدیهی است زیان تسعیر ارزش حاصل از صادرات نیز به شرط رعایت مقررات قابل قبول خواهد بود.

2- درخصوص صادرات:

الف- در مواردیکه مودی ملزم به فروش ارزش حاصل از صادرات، به نرخ ارزش مرجع به بانک مرکزی باشد، ثبت اولیه معامله ارزی، تسویه طلب ارزی و تسعیرمانده کلیه اقلام پولی ارزی مرتبط با عملیات فروش صادراتی با نرخ ارزش مرجع می باشد که به نرخ تاریخ های مربوط اعمال خواهد شد.

ب- چنانچه مودی ملزم به فروش ارزش حاصل از صادرات در اتاق مبادله ارزی باشد، ثبت اولیه معامله ارزی، تسویه طلب ارزی و تسعیرمانده کلیه اقلام پولی ارزی مرتبط با عملیات فروش صادراتی با نرخ اتاق مبادلات ارزی می باشد که به نرخ تاریخ های مربوطه اعمال خواهد شد.

ج- چنانچه مودی الزامی به فروش ارزش حاصل از صادرات در اتاق مبادلات ارزی و نیز بانک مرکزی (نرخ ارزش مرجع) نداشته باشد، ثبت اولیه معامله ارزی، تسویه طلب ارزی و تسعیرمانده کلیه اقلام پولی ارزی مرتبط با عملیات فروش صادراتی با نرخ ارزش توافقی می باشد که به نرخ تاریخ های مربوطه اعمال خواهد شد.

د- با توجه به ماده 16 قانون امور گمرکی مصوب 22/8/1390 چنانچه ارزش کالای صادراتی مندرج در پروانه های گمرکی با مبلغ ثبت شده در دفاتر متفاوت باشد، در اینصورت نوع ارزش مورد استفاده در تعیین بهای کالای صادراتی و شناسایی درآمد حاصل از صادرات فارغ از نوع ارزش مورد استفاده توسط گمرک در تعیین ارزش ریالی کالای صادره با توجه به بندهای (الف)، (ب) و (ج) فوق نرخ مرجع، مبادله ای و یا توافقی حسب مورد خواهد بود.

3- درخصوص واردات

الف- چنانچه ارزش مورد نیاز مودی برای واردات توسط بانک مرکزی و به نرخ مرجع تامین شده باشد، ثبت اولیه معامله ارزی، تسویه بدهی ارزی و نیز تسعیر مانده کلیه اقلام پولی ارزی مرتبط با عملیات واردات با نرخ ارزش مرجع می باشد که به نرخ تاریخ های مربوطه اعمال خواهد شد.

ب- در صورتیکه ارزش مورد نیاز مودی برای واردات از اتاق مبادلات ارزی تامین شده باشد، ثبت اولیه معامله ارزی، و تسویه بدهی ارزی و تسعیر مانده کلیه اقلام پولی ارزی مرتبط با عملیات واردات با نرخ ارزش اتاق مبادلات ارزی می باشد که به نرخ تاریخ های مربوطه اعمال خواهد شد.

ج- چنانچه ارزش مورد نیاز برای واردات از طریق بانک مرکزی و یا اتاق مبادلات ارزی تامین نشده باشد، ثبت اولیه معامله ارزی، تسویه طلب ارزی و تسعیرمانده کلیه اقلام پولی ارزی مرتبط با عملیات واردات با نرخ ارزش توافقی می باشد که به نرخ تاریخ های مربوطه اعمال خواهد شد.

د - با توجه به ماده 14 قانون امور گمرکی مصوب 22/8/1390 چنانچه ارزش کالای وارداتی مندرج در پروانه گمرکی با مبلغ ثبت شده در دفاتر متفاوت باشد، در اینصورت نوع ارزش مورد استفاده در تعیین بهای کالای وارداتی فارغ از نوع ارزش مورد استفاده توسط گمرک در تعیین ارزش ریالی کالای وارده با توجه به بندهای (الف)، (ب) و (ج) فوق نرخ مرجع، مبادله ای و یا توافقی حسب مورد خواهد بود.

4- درخصوص مطالبات/ بدهی سهامداران (شرکاء)، تسهیلات ارزی

استفاده از هر یک از نرخ های ارزش شامل نرخ های ارزش مرجع، مبادله ای و توافقی در ثبت اولیه معامله ارزی و تسعیر مانده کلیه اقلام پولی ارزی مربوط به معامله ارزی در تاریخ ترازنامه (نظیر مانده دارایی/ بدهی ارزی در صورت عدم تسویه در

همان دوره وقوع)، با ملحوظ نظر داشتن اینکه مودی مالیاتی مطابق مقررات مکلف به تسویه حساب به نرخ ارز مرجع یا مبادله ای است یا تکلیفی در این خصوص نداشته و تسویه حساب به نرخ توافقی می باشد، صورت می پذیرد. همچنین، به هنگام تسویه طلب/بدهی ارزی علاوه بر ملاحظات فوق، مستندات کافی جهت اثبات نوع ارز از طرف مودی ارائه شود.

5- درخصوص خرید و فروش ارز

الف - درخصوص فروش ارز می بایست فاکتور فروش توسط فروشنده صادر و نام و نشانی کامل خریدار و یا مستندات مربوط به فروش ارز به صرافی های مجاز بانک مرکزی (فاکتور خرید صرافی ها) و یا سایر مراجع ذیربط ارائه گردد.

ب- درخصوص خرید ارز می بایست کلیه مستندات مربوط از جمله فاکتور خرید ارز از صرافی ها، بانکها و یا سایر مراجع ذیربط ارائه گردد.

علی عسکری



<https://ravihesab.com>

موسسه آموزشی راوی حساب