



شورای پول و اعتبار احصاء گردیده است. بنابراین با عنایت به مراتب فوق و عدم احصاء وظیفه تعیین نرخ تسعیر ارز با اندازه گیری دارایی ها و بدهی های بانک ها توسط بانک مرکزی در مقررات قانونی مربوط و با توجه به اینکه نرخ تسعیر ارز اعلامی بانک مرکزی برای انجام تسعیر ارز دارایی ها و بدهی های ارزی بانک ها هیچ گونه مبنای معاملاتی برای بانک ها ندارد، لذا از نظر مالیاتی نرخ مذکور مورد پذیرش نبوده و اقدام اداره امور مالیاتی مطابق مقررات می باشد. "

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی به موجب لایحه شماره 1400/12/23-ص-212/19567 اعلام کرده است که:

" 1- همان گونه که اطلاع دارید در راستای اجرای مقررات مربوط به یک موضوع مالیاتی به عنوان جزئی از کل می بایست به مجموعه تمامی مواد و مقررات ناظر بر آن موضوع توجه شود تا بدین ترتیب بتوان به فهم صحیح مراد قانونگذار در خصوص آن موضوع دست یافت.

بی شک توجه نکردن به این مهم، موجب انحراف از درک صحیح مقررات قانونی و نحوه اجرای آن خواهد شد.

2- در همین راستا و بر خلاف برداشت شاکی در دادخواست مطروحه، قوانین و مقررات متعددی در رابطه با شمول عنوان درآمد بر عمل تسعیر ارز و در نتیجه مطالبه مالیات از آن، تصریح دارند که به اختصار می توان به اهم آنها به شرح زیر اشاره نمود:

الف- مطابق ماده 105 قانون مالیات های مستقیم «جمع درآمد شرکت ها و درآمد ناشی از فعالیت های انتفاعی سایر اشخاص حقوقی که از منابع مختلف در ایران یا خارج از ایران تحصیل می شود، پس از وضع زیان های حاصل از منابع غیرمعاف و کسر معافیت های مقرر به استثنای مواردی که طبق مقررات این قانون دارای نرخ جداگانه ای می باشد، مشمول مالیات به نرخ بیست و پنج درصد (25%) خواهند بود» و از طرفی مطابق مبنای نظری گزارشگری مالی استانداردهای حسابداری، «درآمد» عبارت است از «افزایش در حقوق صاحبان سرمایه به جز در مواردی که به آورده صاحبان سهام مربوط می شود». از این روی از آنجا که تسعیر دارایی های ارزی بانک ها به نرخ های مقرر قانونی، منجر به افزایش در حقوق صاحبان سرمایه بانک های مذکور و در نتیجه باعث افزایش درآمد بانک های موصوف می گردد. لذا مطالبه مالیات بر این گونه درآمدها که ناشی از تسعیر ارز می باشد، منطبق با مقررات قانونی می باشد.

ب) وفق بند 23 «استاندارد حسابداری شماره 16 در پایان هر دوره گزارشگری اقلام پولی ارزی باید در تاریخ ترازنامه تسعیر شود و از طرفی به موجب بند 27 استاندارد مذکور، به استثنای بندهای 29، 30 و 31 همان استاندارد، تفاوت ناشی از تسویه یا تسعیر اقلام پولی ارزی واحد تجاری به نرخ های متفاوت یا نرخ های مورد استفاده در شناخت اولیه این اقلام و یا در تسعیر این اقلام در صورت های مالی دوره قبل باید به عنوان درآمد یا هزینه دوره وقوع شناسایی شود. پس طبق اصول مذکور در استاندارد حسابداری فوق الذکر تفاوت ناشی از تسعیر ارز به عنوان «درآمد» قابل شناسایی است و لاجرم مشمول مالیات قرار می گیرد.

پ) طبق بند 24 ماده 148 قانون مالیات های مستقیم «زیان حاصل از تسعیر ارز بر اساس اصول متداول حسابداری مشروط بر اتخاذ یک روش یکنواخت طی سال های مختلف از طرف مودی [ به عنوان هزینه قابل قبول شناخته شده است ] از آنجا که «هزینه تسعیر ارز» به عنوان هزینه قابل قبول می باشد که از درآمد مودی کسر می گردد، بنابراین درآمدی که در «تسعیر ارز» نصیب مودی [دارنده ارز] می گردد نیز مشمول مالیات خواهد بود.

ت) مطابق ماده 36 «قانون رفع موانع تولید رقابت پذیر و ارتقای نظام مالی کشور» «سود و زیان ناشی از تسعیر دارایی ها و بدهی های ارزی صندوق توسعه ملی از پرداخت مالیات معاف می باشد». حکم مقرر در ماده مذکور موید شمول مالیات بر تسعیر ارز دارایی ها و بدهی هاست، زیرا قانونگذار در این ماده صندوق توسعه ملی را از این امر معاف نموده است و در این ماده اشاره ای به درآمد نبودن «تسعیر ارز» نشده است، بلکه حکم به معافیت داده است و معافیت در مورد درآمد مصداق می یابد.

ث) قانونگذار در بند (ب) ماده 45 «قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور» سود تفاوت نرخ تسعیر ارزی حاصل از صادرات را از مالیات معاف نموده است. از این حکم قانونی نیز عدم اطلاق درآمد بر «تسعیر ارز» برداشت نمی گردد و برعکس استدلال شاکی با توجه به درآمد بودن «تسعیر ارز» قانونگذار در ماده قانونی مذکور صرفاً سود تفاوت نرخ ارز حاصل از صادرات را از هرگونه مالیات معاف اعلام نموده است. حکم مذکور به تسعیر ارز درآمدی که منشا صادراتی ندارد قابل تسری نبوده و این خود موید شمول مالیات بر تسعیر ارز دارایی و بدهی ارزی با رعایت مقررات ناظر بر موضوع می باشد.

ج) مطابق بند 4 تصمیمات جلسه چهارم و دوم ستاد هماهنگی اقتصادی دولت مورخ 1400/11/15 (موضوع نامه شماره 1400/11/6-139584 معاون اول رئیس جمهور) بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران موظف است، نرخ تسعیر دارایی ارز بانک ها و موسسات اعتباری غیربانکی را حداقل معادل 90 درصد نرخ ارز سامانه نیما در شش ماهه گذشته اعلام نماید. سازمان امور مالیاتی کشور مکلف است مالیات سود ناشی از تسعیر دارایی های ارزی مذکور را بر مبنای نرخ اعلامی بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران محاسبه و اخذ نماید."

هیات عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1401/5/11 با حضور رئیس و معاونین دیوان عدالت اداری و روسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رای مبادرت کرده است.

رای هیات عمومی

با توجه به اینکه براساس مفاد آرای شماره 536-535 مورخ 1396/6/7، 838-7/9/1396 و 3047-19/11/1400 هیات عمومی دیوان عدالت اداری و ماده واحده قانون نحوه محاسبه و اعمال تسعیر دارایی ها و بدهی های ارزی بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران مصوب سال 1392 و ماده 36 قانون رفع موانع تولید رقابت پذیر و ارتقای نظام مالی کشور مصوب سال 1394 و بند (ب) ماده 45 قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور مصوب سال 1395، شمول عنوان درآمد بر عمل تسعیر و در نتیجه مطالبه مالیات از آن منتفی اعلام شده است، بنابراین اطلاق حکم مقرر در رای شماره 27-201

مورخ 18/12/1399 هیات عمومی شورای عالی مالیاتی که به موجب بخشنامه شماره 10/1400/21-210/1400 سازمان امور مالیاتی کشور ابلاغ شده، در حدی که متضمن شمول مالیات بر درآمد از بابت تسعیر نرخ ارز بر دارایی ها و ارزشهای فروش نرفته است، خلاف قانون و خارج از حدود اختیار بوده و مستند به بند 1 ماده 12 و ماده 88 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 ابطال می شود./  
حکمتعلی مظفری  
رئیس هیات عمومی دیوان عدالت اداری



<https://ravihesab.com>

موسسه آموزشی راوی حساب