



شماره بخشنامه : 158-96-200

تاریخ : ۱۳۹۶/۱۲/۰۷

موضوع	ابلاغ نظر اکثریت شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره 201-36 مورخ 1396/10/03 در خصوص مقررات تبصره ماده 105 و تبصره ماده 131 قانون مالیات های مستقیم مصوب 1394/04/31
شماره: 200/96/158 تاریخ: 1396/12/07 بخشنامه 158 96 تبصره 7 ماده 105 و تبصره ماده 131 م مخاطبین/ذینفعان امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی موضوع	
الف- در خصوص اشخاص حقوقی: 1- در مواردی که در تعیین مالیات اشخاص حقوقی تخفیف موضوع تبصره های (6) و (7) ماده 105 قانون فوق توأمان قابل اعمال باشد، با توجه به سیاق عبارت تبصره (7) فوق (نرخ های مذکور) می بایست ابتدا تخفیف نرخ تبصره (6) و سپس تخفیف نرخ تبصره (7) اعمال گردد. 2- در مواردی که در تعیین مالیات اشخاص حقوقی می بایست تخفیف موضوع تبصره (7) ماده 105 و معافیت موضوع بند (ر) ماده 132 قانون مالیات های مستقیم اعمال شود، مقتضی است ابتدا تخفیف موضوع تبصره (7) ماده 105 و سپس معافیت موضوع بند (ر) ماده 132 قانون مذکور اعمال گردد.	ابلاغ نظر اکثریت شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره 201-36 مورخ 1396/10/03 در خصوص مقررات تبصره 7 ماده 105 و تبصره ماده 131 قانون مالیات های مستقیم مصوب 1394/04/31 به پیوست نظر اکثریت اعضای شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره 201-36 مورخ 1396/10/03 در اجرای بند 3 ماده 255 قانون مالیات های مستقیم در ارتباط با مقررات تبصره 7 ماده 105 و تبصره ماده 131 قانون مالیات های مستقیم مصوب 1394/04/31، جهت اجراء ابلاغ می گردد. ضمنا لازم است موارد زیر در حسابرسی های مالیاتی و مراجع حل اختلاف مالیاتی مد نظر قرار گیرد:

3- در مواردی که اشخاص حقوقی در دوره سال مالی قبل کمتر از یک سال مالیاتی فعالیت داشته اند و یا سال مالی خود را تغییر داده باشند، اعمال مفاد تبصره (7) ماده 105 قانون مالیات های مستقیم فارغ از مدت فعالیت در مورد این گونه مودیان نیز جاری می باشد.

4- با توجه به مفاد ماده 281 قانون مالیات های مستقیم، مشوق موضوع تبصره 7 ماده 105 قانون مذکور صرفاً درخصوص اشخاص حقوقی که سال مالی آنها از 1395/01/01 و به بعد شروع می شود، قابل اعمال است.

ب- در خصوص اشخاص حقیقی:

1- تخفیف نرخ موضوع تبصره ماده 131 قانون مزبور، کلیه درآمدهای اشخاص حقیقی در منابع مختلف مالیاتی که دارای درآمد ابرازی مشمول مالیات اعم از درآمد حاصل از اجاره املاک، مشاغل و اتفاقی (موضوع ماده 123 قانون مذکور) می باشند را شامل می گردد، لکن در محاسبات مربوط به تعیین تخفیف می بایست درآمد ابرازی مشمول مالیات هر منبع و هر شغل جداگانه مد نظر قرار گیرد.

2- در صورت احراز تخفیف نرخ برای اشخاص حقیقی کلیه نرخ های موضوع ماده 131 قانون متأثر از این امر شده و تخفیف محاسبه شده در تمام طبقات ماده اخیر الذکر مد نظر قرار می گیرد. (به عنوان مثال در صورتی که درآمد مشمول مالیات یک مودی دارای فعالیت شغلی بعد از کسر معافیت ها مبلغ 1.200.000.000 ریال گردد و با احراز شرایط از 3 درصد تخفیف نرخ برخوردار شود، مالیات او به ترتیب تا 500.000.000 ریال با نرخ 12 درصد، تا مبلغ 1.000.000.000 ریال نسبت به مازاد 500.000.000 ریال با نرخ 17 درصد و مابقی با نرخ 22 درصد محاسبه می گردد.)

3- در صورتی که اشخاص حقیقی صاحبان مشاغل در یک محل دارای تغییر شغل باشند، این تخفیف نرخ با احراز سایر شرایط قابل اعمال است، در صورتی که اشخاص حقیقی صاحبان مشاغل در یک محل دارای تغییر شغل باشند، این تخفیف نرخ با احراز سایر شرایط قابل اعمال است. [1]

4- مفاد بند (3) فوق در خصوص صاحبان مشاغلی که به واسطه یک مجوز دارای یک پرونده مالیاتی هستند (تبصره 1 ماده 3 آیین نامه اجرایی موضوع تبصره 3 ماده 169 قانون مالیات های مستقیم) لازم الرعایه نبوده و می بایست در صورت احراز انجام فعالیت در سال پایه و سال بعد آن در قالب مجوز مورد نظر تخفیف مربوط در صورت احراز اعمال گردد.

5- در مواردی که در تعیین مالیات صاحبان مشاغل می بایست تخفیف موضوع تبصره ماده 131 قانون مذکور و معافیت موضوع بند (ر) ماده 132 قانون مالیات های مستقیم اعمال شود، مقتضی است ابتدا تخفیف موضوع تبصره ماده 131 قانون یاد شده و سپس معافیت موضوع بند (ر) فوق اعمال گردد.

6- نظر به اینکه صاحبان مشاغل که در سال قبل (سال پایه) در اجرای تبصره ماده 100 قانون، مالیات آنها به صورت مقطوع تعیین گردیده است، دارای درآمد ابرازی مشمول مالیات برای سال قبل (سال پایه) نمی باشند، لذا مفاد تبصره ماده 131 قانون مالیات های مستقیم (برای سال بعد از شمول تبصره ماده 100 قانون) در مورد آنها جاری نمی باشد.

7- در مورد صاحبان مشاغلی که به صورت مشارکت فعالیت دارند هر یک از شرکاء نسبت به سهم درآمد ابرازی مشمول مالیات سال قبل (سال پایه) و سال جدید خود (در صورت دارا بودن شرایط) می توانند از مفاد تبصره ماده 131 قانون مالیات های مستقیم استفاده نمایند.

ج- مقررات عمومی:

1- عدم فعالیت در قسمتی از یک سال مالیاتی مودی تأثیری در محاسبات نداشته و درآمد ابرازی مشمول مالیات سال پایه و سال بعد از آن بدون توجه به مدت فعالیت طی هر سال در محاسبات لحاظ می گردد.

2- منظور از تسویه در تبصره 7 ماده 105 و تبصره ماده 131 قانون فوق، صرفاً پرداخت بدهی مالیاتی قطعی شده سال قبل (سال پایه) بوده و این موضوع قابل تسری به بدهی های قطعی شده سال های قبل از سال پایه نمی باشد. بدیهی است در صورتی که مالیات تشخیصی سال قبل در مهلت مندرج در نظر اکثریت اعضای شورای عالی مالیاتی به شرح فوق به قطعیت نرسیده باشد صرفاً می بایست مالیات اظهارنامه در مهلت مورد نظر پرداخت شده باشد. [2]

3- منظور از بدهی های مالیاتی مندرج در تبصره ماده 131 و تبصره 7 ماده 105 قانون مذکور کلیه بدهی های قطعی شده سال قبل، اعم از اصل و جرایم متعلقه تصریح شده در قانون مالیات های مستقیم بوده و به سایر بدهی های مالیاتی مودی مربوط به سایر قوانین ارتباطی نخواهد داشت. [3]

4- با توجه به نظر اکثریت اعضای شورای عالی مالیاتی در خصوص ابهامات اول و دوم، منظور از درآمد ابرازی مشمول مالیات، کلیه درآمدهای مشمول مالیات ابرازی مودی در سال پایه و سال بعد که به نرخ های مذکور در مواد 105 و 131

مشمول مالیات می باشند، خواهد بود.

5- در صورت احراز تخفیف برای هر مودی، این تخفیف قابل اعمال به کلیه درآمد مشمول مالیات تعیین شده برای مودی (به استثنای درآمد مشمول مالیات تعیین شده و به واسطه کتمان درآمد) می باشد، تخفیف مزبور قابل اعمال به درآمد مشمول مالیات تعیین شده به واسطه برگشت هزینه های واحد مالیاتی و همچنین اقلام موثر در افزایش درآمد مشمول مالیات از محل حساب تعدیل سنواتی نیز می باشد.

6- با توجه به مفاد تبصره 1 ماده 146 قانون مالیات های مستقیم، نظر به اینکه شرط برخورداری از نرخ صفر و هر گونه معافیت یا مشوق مالیاتی، ارائه اظهار نامه، دفاتر و یا اسناد و مدارک موضوع ماده 95 قانون مالیات های مستقیم در موعد مقرر است و از آنجایی که تخفیف موردنظر از مصادیق مشوق های مالیاتی می باشد، لذا در صورت عدم ارائه دفاتر و یا اسناد و مدارک حسب مورد بنا به درخواست اداره امور مالیاتی برای حسابرسی، موجب عدم برخورداری از تخفیف موصوف خواهد شد.

7- در صورت عدم ابراز درآمد مشمول مالیات در سال پایه (ابراز صفر و یا زیان) تخفیف مورد نظر قابل اعمال نخواهد بود.

8- در صورتی که مودی به هر دلیلی در اظهارنامه مالیاتی تسلیمی علیرغم استحقاق برخورداری از این تخفیف نسبت به ابراز آن در اظهارنامه خود اقدام ننموده باشد، لکن در زمان حسابرسی مالیاتی و یا مراجع حل اختلاف مالیاتی احراز گردد مودی امکان برخورداری از تخفیف مورد نظر را دارا است، اداره امور مالیاتی ذیربط با هیأت های حل اختلاف مالیاتی می بایست نسبت به اعمال آن اقدام نمایند و در صورتی که مودی به واسطه ابراز، مالیات بیشتری را پرداخت نموده باشد اضافه پرداختی مورد نظر فارغ از مفاد تبصره 2 ماده 210 قانون مالیات های مستقیم با رعایت مقررات مربوطه قابل استرداد می باشد.

سید کامل تقوی نژاد

رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

