

توضیح سازمان امور مالیاتی کشور در جهت ایجاد وحدت رویه در تنظیم گزارش حسابرسی مالیاتی

سازمان امور مالیاتی کشور با توجه به برخی ابهامات موجود در گزارشهای حسابرسی مالیاتی موضوع ماده ۲۷۲ قانون مالیاتهای مستقیم و به منظور ایجاد وحدت رویه در تنظیم گزارش حسابرسی مالیاتی توسط حسابداران رسمی، موسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران، سازمان حسابرسی و ماموران مالیاتی رهنمودی در خصوص موضوعهای مختلف ارائه کرده است که عین آن برای اطلاع خوانندگان به چاپ رسیده است.

۱- استهلاك زیان سنواتی

به استناد بند ۱۲ ماده ۱۴۸ قانون مالیاتهای مستقیم زیان اشخاص حقیقی و حقوقی که از طریق رسیدگی به دفاتر آنها و با توجه به مقررات احراز گردد بدون تفکیک آن به سنوات قبل یا بعد از اصلاحیه مورخ ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ از درآمد سال یا سالهای بعد و حداکثر تا میزان درآمد مشمول مالیات ابرازی قابل استهلاك خواهد بود.

۲- زیان (هزینه) کاهش ارزش موجودیها

زیان (هزینه) کاهش ارزش موجودیها در هر صورت به علت عدم پیشبینی آن به عنوان هزینه‌های قابل قبول مالیاتی به شرح مواد ۱۴۷ و ۱۴۸ قانون مالیاتهای مستقیم به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی تلقی نخواهد شد.

۳- زیان (هزینه) کاهش ارزش سرمایه گذارها

زیان (هزینه) کاهش ارزش سرمایه گذارها در هر صورت به علت عدم پیشبینی آن به عنوان هزینه‌های قابل قبول مالیاتی به شرح مواد ۱۴۷ و ۱۴۸ قانون مالیاتهای مستقیم و با عنایت به مفاد ماده ۱۴۳ قانون یادشده به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی تلقی نمی‌گردد.

۴- هزینه باز خرید مرخصی کارکنان

وجوه پرداختی یا تخصیصی بابت باز خرید مرخصی کارکنان وفق مقررات موضوعه مشمول مالیات حقوق می‌باشد و در صورت پرداخت به استناد بند ۲ ماده ۱۴۸ قانون مالیاتهای مستقیم به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی تلقی می‌گردد. در ضمن وجوه پرداختی بابت باز خرید مرخصی کارکنان به استناد بند ۵ ماده ۹۱ صرفاً در صورت پرداخت در زمان بازنشستگی یا از کارافتادگی مشمول مالیات حقوق نمی‌باشد.

۵- زیان تسعیر ارز

زیان حاصل از تسعیر داراییها و بدهیهای ارزی که بر اساس اصول متداول حسابداری محاسبه شده باشد، مشروط بر اتخاذ یک روش یکنواخت طی سالهای مختلف توسط مودی، جزء هزینه‌های قابل قبول می‌باشد.

۶- مالیات و عوارض موضوع قانون موسوم به تجمیع عوارض

طبق تبصره ۲ ماده ۶ قانون موسوم به تجمیع عوارض، تولیدکنندگان کالاها یا موضوع ماده ۳ و همچنین ارائه دهندگان خدمات موضوع ماده ۴ قانون مذکور مکلفند مالیات و عوارض موضوعه را در مبادی تولید یا ارائه خدمات با درج در سند فروش از خریداران کالا یا خدمات اخذ و به حسابهای تعیین شده واریز نمایند. نظر به اینکه خریداران

کالا یا خدمات، مالیات و عوارض مذکور را پرداخت می نمایند، مبالغ مذکور به عنوان هزینه قابل قبول تولیدکننده یا ارائه دهنده خدمات نمی باشد.

۷- هزینه‌ها یا پرداختهای مشمول مالیات تکلیفی

در خصوص هزینه‌ها و وجوه پرداخت شده توسط اشخاص که وفق مقررات قانونی مشمول کسر و پرداخت مالیات تکلیفی می باشند، عدم پذیرش هزینه‌های مذکور صرفاً به دلیل عدم کسر مالیات تکلیفی (به استثنای موارد مصرح در آیین نامه اجرایی موضوع بند ۸ ماده ۱۴۸ قانون مالیاتهای مستقیم موضوع بخشنامه شماره ۲۴۴۰۸ مورخ ۱۳۸۱/۷/۱۳ سازمان امور مالیاتی کشور) صحیح نمی باشد.

۸- پاداش هیئت مدیره

پرداخت پاداش هیئت مدیره مصوب مجمع عمومی شرکت ها با عنایت به مفاد مواد ۲۳۹ و ۲۴۱ قانون تجارت از محل سود خالص قابل تقسیم انجام می پذیرد، لذا پاداش مذکور نمی تواند در زمره هزینه‌های قابل قبول تلقی گردد. بدیهی است در هر صورت پاداش اعضای حقیقی هیئت مدیره (اعم از موظف و غیر موظف) با رعایت مقررات مالیاتی، مشمول کسر مالیات حقوق می باشد که در صورت عدم اقدام توسط شرکت، واحد مالیاتی نسبت به مطالبه مالیات و جرایم متعلقه اقدام نماید.

۹- پرداختهای انجام شده طبق قوانین بودجه سالانه کشور

در مواردی که به موجب قوانین مصوب اشخاص مکلف به پرداخت وجوهی در وجه خزانه یا سایر مراجعی که قانونگذار ذکر نماید، باشند چنانچه طبق قانون مذکور یا سایر قوانین به عنوان هزینه قابل قبول اعلام شود و یا از ماخذ درآمد مشمول مالیات قابل وصول باشد، در این صورت بر اساس قسمت اخیر ماده ۱۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم وجوه پرداختی مذکور به عنوان هزینه قابل قبول سال پرداخت تلقی و یا به استناد تبصره ۵ ماده ۱۰۵ از درآمد مشمول مالیات اشخاص قابل کسر خواهد بود. در غیر این صورت به عنوان هزینه قابل قبول تلقی نخواهد شد.

۱۰- درآمد حاصل از فروش حق تقدم سهام و صرف سهام شرکتهای خارج از بورس

الف: در اجرای تبصره ۲ ماده ۱۴۳ قانون مالیاتهای مستقیم ارزش اسمی حق تقدم سهام در شرکتهای خارج از بورس جهت محاسبه مالیات نقل و انتقال، ارزش اسمی سهام یا سهم الشرکه اصلی آن می باشد.

ب: درآمد حاصل از صرف سهام:

۱-ب- درآمد حاصل از صرف سهام ناشی از سلب حق تقدم سهامداران (شرکتهای پذیرفته شده در بورس و سایر شرکتهای) در صورتی که مبلغ مذکور در دفاتر به حساب سهامداران قبلی (سهامدارانی که از آنها سلب حق تقدم شده است) منظور گردد و متعاقباً به صورت نقد پرداخت یا صرف افزایش سرمایه به نام سهامداران قبلی شود، حسب مورد مشمول مقررات تبصره ۲ و ۳ ماده ۱۴۳ قانون مالیاتهای مستقیم خواهد بود.

۲-ب- درآمد حاصل از صرف سهام شرکتهای خارج از بورس که به صورت اندوخته در حسابهای شرکت ثبت و به کلیه سهامداران تعلق دارد طبق مقررات ماده ۱۰۵ قانون مالیاتهای مستقیم مشمول مالیات می باشد.

۳-ب- درآمد حاصل از صرف سهام شرکتهای پذیرفته شده در بورس در صورتی که سهام آنها طبق مقررات و با



مجوز بورس در خارج از بورس عرضه و به فروش برسد مشمول مقررات تبصره ۳ ماده ۱۴۳ قانون مالیاتهای مستقیم خواهد بود. در غیر اینصورت در آمد حاصله طبق مقررات ماده ۱۰۵ قانون مالیاتهای مستقیم مشمول مالیات می باشد. ج- در صورتی که تمام یا قسمتی از معاملات سهام و حق تقدم سهام شرکتهای پذیرفته شده در بورس، از طریق کارگزاران بورس انجام نشده و نیز تشریفات این معامله در دفتر سازمان بورس و اوراق پایای ثبت نشده باشد ۱۰٪ بخشودگی مالیات موضوع ماده ۱۴۳ قانون مالیاتهای مستقیم به عملکرد سال مزبور تعلق نمی گیرد.

۱۱- معافیت موضوع ماده ۱۳۸ قانون مالیاتهای مستقیم

به استناد ماده ۱۳۸ قانون مالیاتهای مستقیم آن قسمت از سود ابرازی شرکتهای تعاونی و خصوصی که برای توسعه و بازسازی و نوسازی یا تکمیل واحدهای موجود صنعتی و معدنی خود یا ایجاد واحدهای جدید صنعتی یا معدنی در آن سال مصرف (هزینه) گردد با رعایت کلیه شرایط مقرر در ماده مذکور از ۵۰٪ مالیات متعلقه موضوع ماده ۱۰۵ قانون مالیاتهای مستقیم معاف خواهد بود.

مبالغ مصرف شده (هزینه شده) بابت توسعه و تکمیل و... در هر سال نسبت به کل سود ابرازی اعم از معاف و غیر معاف قابل اعمال می باشد.

۱۲- ذخیره (اندوخته) طرح و توسعه موضوع ماده ۱۳۸ قانون مالیاتهای مستقیم قبل از اصلاحیه ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ مودپانی که در اجرای مقررات ماده ۱۳۸ قانون مالیاتهای مستقیم قبل از اصلاحیه مورخ ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ و با رعایت بند ۸ بخشنامه شماره ۴۱۷/۱۹۷۰ مورخ ۱۳۸۱/۱۲/۱۴ سازمان امور مالیاتی کشور برای سنوات ۱۳۸۱ و به بعد نسبت به ایجاد ذخیره طرح و توسعه اقدام نموده اند، در صورت تخلف از شرایط مقرر در ماده مذکور مشمول مالیات و جرایم متعلق مطابق مقررات تبصره ۲ ماده ۱۳۸ قبل از اصلاحیه خواهند بود.

۱۳- مطالبه ۵٪ مالیات تکلیفی از پیمانکاران خارجی

قراردادهای پیمانکاری اشخاص حقوقی خارجی و موسسات مقیم خارج از ایران موضوع بند الف ماده ۱۰۷ قانون مالیاتهای مستقیم که از تاریخ ۸۲/۱/۱ به بعد منعقد شده باشند و دارای شعبه یا نمایندگی در ایران نباشند مشمول کسر ۵ درصد مالیات تکلیفی موضوع ماده ۱۰۴ قانون مالیاتهای مستقیم خواهند بود.

۱۴- مالیات سود سهام در ارتباط با قراردادهای اجتناب از اخذ مالیات مضاعف

در ارتباط با مالیات اشخاص حقوقی که مشمول قراردادهای اجتناب از اخذ مالیات مضاعف می گردند یادآور می شود ۲۵ درصد مالیات اشخاص حقوقی موضوع ماده ۱۰۵ قانون مالیاتهای مستقیم، مالیات شخص حقوقی بوده لذا تلقی آن به عنوان مالیات سهامداران فاقد و جاهت قانونی می باشد.

۱۵- هزینه های قابل قبول سنوات قبل

هزینه های قابل قبول سنوات قبل که به هر دلیل خارج از اختیار مودی در سال مالیاتی مورد رسیدگی تحقق می یابد به استناد بند ۲۷ ماده ۱۴۸ قانون مالیاتهای مستقیم به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی تلقی می گردد.

۱۶- وجوه اداره شده

نظر به اینکه مانده وجوه اداره شده نزد بانکها سپرده بانکی تلقی نمی گردد بنابراین سود دریافتی ناشی از وجوه اداره شده نزد بانکهای ایرانی یا موسسات اعتباری غیر بانکی مجاز، مشمول معافیت موضوع بند ۲ ماده ۱۴۵ قانون مالیاتهای مستقیم نخواهد بود.

