

شماره ۲۰۰/۹۶/۱۵۸
تاریخ ۹۶/۱۲/۷
پیوست



وزارت امور اقتصادی و دارایی
سازمان امور مالیاتی کشور
رئیس کل

بخشنامه

م	تبصره ۷ ماده ۱۰۵ و تبصره ماده ۱۳۱	۹۶	۱۵۸
---	-----------------------------------	----	-----

مخاطبین / ذینفعان	امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی
موضوع	ابلاغ نظر اکثریت شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره ۳۶-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۶/۱۰/۳ درخصوص مقررات تبصره ۷ ماده ۱۰۵ و تبصره ماده ۱۳۱ قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱
به پیوست نظر اکثریت اعضای شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره ۳۶-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۶/۱۰/۳ در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیات های مستقیم در ارتباط با مقررات تبصره ۷ ماده ۱۰۵ و تبصره ماده ۱۳۱ قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱، جهت اجراء ابلاغ می گردد. ضمناً لازم است موارد زیر در حسابرسی های مالیاتی و مراجع حل اختلاف مالیاتی مدنظر قرار گیرد: الف- درخصوص اشخاص حقوقی: ۱- در مواردی که در تعیین مالیات اشخاص حقوقی تخفیف موضوع تبصره های (۶) و (۷) ماده ۱۰۵ قانون فوق توأمان قابل اعمال باشد، با توجه به سیاق عبارت تبصره (۷) فوق (نرخ های مذکور) می بایست ابتدا تخفیف نرخ تبصره (۶) و سپس تخفیف نرخ تبصره (۷) اعمال گردد. ۲- در مواردی که در تعیین مالیات اشخاص حقوقی می بایست تخفیف موضوع تبصره (۷) ماده ۱۰۵ و معافیت موضوع بند (ر) ماده ۱۳۲ قانون مالیات های مستقیم اعمال شود، مقتضی است ابتدا تخفیف موضوع تبصره (۷) ماده ۱۰۵ و سپس معافیت موضوع بند (ر) ماده ۱۳۲ قانون مذکور اعمال گردد. ۳- 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 (۷) ماده ۱۰۵ قانون مالیات های مستقیم فارغ از مدت فعالیت در مورد این گونه مودیان نیز جاری می باشد. ۴- باتوجه به مفاد ماده ۲۸۱ قانون مالیات های مستقیم، مشوق موضوع تبصره ۷ ماده ۱۰۵ قانون مذکور صرفاً درخصوص اشخاص حقوقی که سال مالی آنها از ۱۳۹۵/۱/۱ و به بعد شروع می شود، قابل اعمال است. ب- درخصوص اشخاص حقیقی: ۱- تخفیف نرخ موضوع تبصره ماده ۱۳۱ 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 ۱۲۳ 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 مدنظر قرار گیرد. ۲- در صورت احراز تخفیف نرخ برای اشخاص حقیقی کلیه نرخ های موضوع ماده ۱۳۱ قانون متأثر از این امر شده و تخفیف محاسبه شده در تمام طبقات ماده اخیر الذکر مدنظر قرار می گیرد. (به عنوان مثال در صورتی که درآمد مشمول مالیات یک مودی دارای فعالیت شغلی بعد از کسر معافیت ها مبلغ ۱/۲۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال گردد و با احراز شرایط از ۳ درصد تخفیف نرخ	

تهران، خیابان داور، سازمان امور مالیاتی کشور - صندوق پستی: ۱۱۱۱۵-۱۶۵۱



برخوردار شود، مالیات او به ترتیب تا ۵۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال با نرخ ۱۲ درصد، تا مبلغ ۱/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال نسبت به مازاد ۵۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال با نرخ ۱۷ درصد و مابقی با نرخ ۲۲ درصد محاسبه می گردد.

۳- در صورتی که اشخاص حقیقی صاحبان مشاغل در یک محل دارای تغییر شغل باشند، این تخفیف نرخ با احراز سایر شرایط قابل اعمال است، لکن در صورتی که نسبت به تغییر نشانی (تغییر مکان فعالیت شغلی) اقدام نمایند، این تخفیف قابل اعمال نمی باشد.

۴- مفاد بند (۳) فوق درخصوص صاحبان مشاغلی که به واسطه یک مجوز دارای یک پرونده مالیاتی هستند (تبصره ۱ ماده ۳ آیین نامه اجرایی موضوع تبصره ۳ ماده ۱۶۹ 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.

۵- در مواردی که در تعیین مالیات صاحبان مشاغل می بایست تخفیف موضوع تبصره ماده ۱۳۱ قانون مذکور و معافیت موضوع بند (ر) ماده ۱۳۲ قانون مالیات های مستقیم اعمال شود، مقتضی است ابتدا تخفیف موضوع تبصره ماده ۱۳۱ قانون یادشده و سپس معافیت موضوع بند (ر) فوق اعمال گردد.

۶- نظر به اینکه صاحبان مشاغل که در سال قبل (سال پایه) در اجرای تبصره ماده ۱۰۰ 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 ۱۳۱ قانون مالیات های مستقیم (برای سال بعد از شمول تبصره ماده ۱۰۰ قانون) در مورد آن ها جاری نمی باشد.

۷- 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 ۱۳۱ قانون مالیات های مستقیم استفاده نمایند.

ج- مقررات عمومی:

۱- عدم فعالیت در قسمتی از یک سال مالیاتی مودی تاثیری 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.

۲- منظور از تسویه در تبصره ۷ ماده ۱۰۵ و تبصره ماده ۱۳۱ 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.

۳- منظور از بدهی های مالیاتی مندرج در تبصره ماده ۱۳۱ و تبصره ۷ ماده ۱۰۵ 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.

۴- با توجه به نظر اکثریت اعضای شورای عالی مالیاتی درخصوص 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 ۱۰۵ و ۱۳۱ مشمول مالیات



می باشند، خواهد بود.

۵- 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 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.

۶- با توجه به مفاد تبصره ۱ ماده ۱۴۶ قانون مالیات های مستقیم، نظر به اینکه شرط برخورداری از نرخ صفر و هرگونه معافیت یا مشوق مالیاتی، ارائه اظهارنامه، دفاتر و یا اسناد و مدارک موضوع ماده ۹۵ 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.

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

۸- 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 یا هیات 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 موردنظر فارغ از مفاد تبصره ۲ ماده ۲۱۰ قانون مالیات های مستقیم با رعایت مقررات مربوطه قابل استرداد می باشد.

سید کامل تقوی نژاد

تاریخ اجرا: مطابق بخشنامه	مدت اجرا: نامحدود	مرجع ناظر: دادستانی انتظامی مالیاتی	نحوه ی ابلاغ: فیزیکی/ سیستمی
---------------------------	-------------------	-------------------------------------	------------------------------