

گزیده ای از نکات کاربردی مالیاتی

بخش اول

دپارتمان مشاوره مالیاتی

آبانماه ۱۳۹۹



موسسه حسابرسی آزمون پرداز

(حسابداران رسمی)



اطلاع از قوانین و مقررات مالیاتی اهمیت بسیاری برای صاحبان کسب و کار دارد.

گسترش و پیوستگی این قوانین، تغییرات فراوان در آن و کثرت بخشنامه های صادره، دستورالعمل های جدید و ابطال برخی از آن ها توسط دیوان عدالت اداری، اهمیت به روز بودن و اطلاع از این تغییرات را دو چندان می کند.

در همین راستا، دپارتمان «مشاوره مالیاتی» موسسه حسابرسی آزمون پرداز با هدف اطلاع صاحبان کسب و کار از این تغییرات، اقدام به تهیه خلاصه های کاربردی از نکات مالیاتی نموده که به تدریج در قالب فایل pdf در اختیار علاقمندان قرار می گیرد.

امید است انتشار این مجموعه بتواند گامی هر چند اندک در ارتقای دانش مالیاتی کسب و کار های کشور برداشته باشد.



فهرست

| ردیف | موضوع | شماره اسلاید |
|------|---|--------------|
| ۱ | ضوابط هزینه های قابل قبول | ۴ |
| ۲ | پذیرش هزینه ذخیره بیمه پیمانها | ۵ |
| ۳ | موارد غیر قابل قبول هزینه مالی تسهیلات دریافتی | ۶ |
| ۴ | زیان کاهش ارزش سرمایه گذاری ها | ۷ |
| ۵ | بدهکار حساب تعدیلات سنواتی | ۸ |
| ۶ | پذیرش هزینه های دموراژ | ۹ |
| ۷ | سود و کارمزد پرداختی به سازمان خصوصی سازی | ۱۰ |
| ۸ | پذیرش هزینه تنزیل اسناد خزانه اسلامی | ۱۱ |
| ۹ | هزینه های پژوهشی مشوق ماده ۱۳۲ ق.م.م | ۱۲ |
| ۱۰ | پذیرش تخفیفات فروش و هزینه مرخصی استفاده نشده کارکنان | ۱۳ |
| ۱۱ | مرور زمان مالیاتی | ۱۴ |
| ۱۲ | مهلت های مقرر بابت اعتراض به برگ تشخیص یا مطالبه مالیات | ۱۵ |



پذیرش هزینه های قابل قبول از ابتدای سال ۱۳۹۵ که به شیوه غیر تهاتری انجام نشود، از مبلغ ۵۰ میلیون ریال به بالا منوط به پرداخت یا تسویه وجه آن از طریق سیستم بانکی خواهد بود.

نکته: موضوع بالا صرفاً در خصوص هزینه های پرداختی که به صورت نقدی و بیش از پنجاه میلیون ریال بوده، جاری است. لذا هزینه های پرداختی نقدی بیش از پنجاه میلیون ریال که از طریق سیستم بانکی مودی انجام نشده باشد، از نظر مالیاتی قابل قبول نخواهد بود. این حکم به سایر هزینه های انجام شده که از سایر طرق تسویه و یا تهاتر می گردد، **قابل تسری** نخواهد بود (**بخشنامه شماره ۱۳۱/۹۶/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۶/۱۰/۰۴**).

✓ از ابتدای سال ۱۳۹۶ سود تسعیر ارز ناشی از صادرات معاف از مالیات است و به تبع آن زیان تسعیر ارز آن نیز قابل قبول نمی باشد.

✓ سود تسعیر ارز از **سایر منابع (بجز صادرات)** مشمول مالیات بوده و هزینه آن نیز با رعایت مقررات ماده ۱۴۸ ق.م.م قابل پذیرش می باشد.



به استناد استعلام از دفتر فنی و حسابرسی مالیاتی هزینه مربوط به ذخیره بیمه قرارداد های پیمانکاری جزء هزینه های قابل قبول موضوع بند ۲۶ ماده ۱۴۸ ق.م.م خواهد بود (نامه شماره ۲۳۲/۲۲۰۹۳).



۳- موارد غیر قابل قبول بودن هزینه مالی تسهیلات دریافتی

- ✓ در مواردی که تسهیلات مذکور در جهت عملیات موسسه به کار گرفته نمی شود.
- ✓ چنانچه تسهیلات مالی دریافتی در فعالیتهای **معاف از مالیات** و یا **مشمول مالیات مقطوع** (به استثنای املاک و حق واگذاری محل که به عنوان داراییهای ثابت یا دارایی نامشهود موسسه می باشد) مصرف می شود، در این صورت هزینه تسهیلات مذکور مربوط به بخش منابع معاف یا مشمول مالیات مقطوع حسب مورد، قابل کسر از درآمد مشمول مالیات نخواهد بود.
- ✓ قراردادهای مربوطه هزینه تسهیلات مالی دریافتی از **سایر اشخاص** و موسسات اعتباری غیر بانکی که دارای مجوز فعالیت از بانک مرکزی **نمی باشند**، به عنوان هزینه قابل قبول محسوب نخواهد شد (به استثنای مواردی که از ابتدای سال ۱۳۹۵ مشمول مشوق ماده ۱۳۸ مکرر ق.م.م.ا است).
- ✓ در صورتی که مودیان مالیاتی از محل تسهیلات دریافتی به سایر اشخاص از جمله **شرکا**، **سهامداران**، **مدیران** و **اشخاص وابسته** موضوع ماده ۱۲۹ اصلاحیه قانون تجارت وجوهی به عنوان وام، قرض و یا به هر عنوان دیگر پرداخت نمایند، هزینه تأمین مالی مربوط به تناسب مبالغ پرداختی مذکور، به عنوان هزینه قابل قبول محسوب **نخواهد شد**.
- ✓ طبق استانداردهای حسابداری آن بخش از مخارج تأمین مالی که مستقیماً قابل احتساب به تحصیل یا ساخت یک دارایی و همچنین هزینه های مالی مربوط به قبل از بهره برداری دارایی، با توجه به سایر شروط استاندارد حسابداری مربوط، باید به عنوان بخشی از **بهای تمام شده دارایی** محسوب شود.



زیان کاهش ارزش سرمایه گذاری ها بدلیل عدم پیش بینی در مواد ۱۴۷ و ۱۴۸ ق.م.م غیر قابل قبول مالیاتی خواهد بود، لذا درآمد برگشت کاهش ارزش سرمایه گذاری های فوق تا میزان کاهش قبلی مشمول مالیات نخواهد بود (بخشنامه شماره: ۲۰۰/۹۷/۱۷۷ مورخ: ۱۳۹۷/۱۲/۲۸).



اقلام **بدهکار حساب تعدیلات سنواتی** در صورتی که مربوط به موارد زیر باشد، جزء هزینه های قابل قبول خواهد بود (بخشنامه شماره ۲۱۰۱۲/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۱/۱۰/۲۵):

✓ اقلام مربوط به هزینه های سنوات قبل (در صورت انطباق با مواد ۱۴۷ و ۱۴۸ قانون مالیاتهای مستقیم) در صورتی که به هر دلیل خارج از اختیار مودی (این شرط با رای دیوان عدالت اداری شماره دادنامه ۱۱۴۱ مورخ ۱۳۹۶/۱۱/۱۰ ابطال شد) در سال مورد رسیدگی تحقق یابد، مشروط بر اینکه مربوط به درآمدهای مشمول معافیت مالیاتی و یا مالیات مقطوع **نبوده** و یا درآمد مشمول مالیات سال مربوط از طریق **علی الراس** تعیین نگردیده باشد. بدیهی است در صورتی که بخشی از درآمدهای سال مربوط معاف یا مشمول مالیات مقطوع بوده باشد، هزینه ها به نسبت درآمدها با رعایت مقررات تسهیم می شود.

✓ اقلام مربوط به برگشت از فروش و تخفیفات و یا اصلاحات فروش بر اساس مستندات مربوط، مشروط بر اینکه مربوط به درآمدهای معاف یا مشمول مالیات مقطوع **نباشد**.



۶- پذیرش هزینه های خسارت معطلی (دموراژ)

وجوهی که بابت توقف اضافی بیش از دوره معین و مشخص در قرارداد برای بارگیری یا تخلیه کشتی، هواپیما، کانتینر، واگن راه آهن و وسایل نقلیه جاده ای و تحت عنوان **خسارت معطلی (دموراژ)** به مالکان آنها پرداخت می گردد، هزینه قابل قبول مالیاتی است (بخشنامه شماره ۹۶/۹۷/۲۰۰/ص مورخ ۱۳/۰۶/۱۳۹۷).



۷- سود و کارمزد پرداختی به سازمان خصوصی سازی

سود و کارمزد پرداختی به سازمان خصوصی سازی بابت خرید اقساطی داراییها در اجرای قانون سیاستهای کلی اصل چهل و چهارم قانون اساسی و سایر قوانین و مقررات مرتبط، به عنوان **هزینه قابل قبول** مالیاتی خریداران مذکور تلقی می گردد. بدیهی است این حکم قابل تسری به سود و کارمزد پرداختی بابت خرید سهام و سهم الشرکه **نخواهد بود** (بخشنامه شماره ۸/۹۴/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۴/۰۲/۰۲).



وفق تصویب نامه هیات وزیران به تاریخ ۱۰ اردیبهشت ۱۳۹۹ که بابت آیین نامه اجرایی قانون بودجه سال ۱۳۹۹ کل کشور ارائه شده است، هزینه ناشی از **تنزیل** اوراق بهادار اسلامی اعم از اسناد خزانه اسلامی، اوراق مشارکت و سایر اوراق مالی اسلامی که توسط دولت منتشر شده و تضمین صد درصد بازپرداخت آن بر عهده دولت است و در قبال طلب اشخاص از دولت بابت درآمدهای غیر معاف مالیاتی نظیر فعالیت های پیمانکاری مستقیماً به آنها واگذار شده است، به استناد ماده ۱۴۷ ق.م.م صرفاً برای اشخاص **دریافت کننده اوراق** از دولت به عنوان **هزینه قابل قبول مالیاتی** محسوب می شود.



معادل هزینه های تحقیقاتی و پژوهشی اشخاص **حقوقی خصوصی و تعاونی** در واحدهای تولیدی و صنعتی دارای پروانه بهره‌برداری از وزارتخانه‌های ذی‌ربط که در قالب قرارداد منعقد شده با دانشگاهها یا مراکز پژوهشی و آموزش عالی دارای مجوز قطعی از وزارتخانه‌های علوم، تحقیقات و فناوری و بهداشت، درمان و آموزش پزشکی که در چهارچوب نقشه جامع علمی کشور انجام می‌شود، مشروط بر اینکه گزارش پیشرفت سالانه آن به تصویب شورای پژوهشی دانشگاهها و یا مراکز تحقیقاتی مربوطه برسد و ناخالص درآمد ابرازی حاصل از فعالیت‌های تولیدی و معدنی آنها کمتر از **پنج میلیارد (۵,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال** نباشد، حداکثر به میزان ده درصد (۱۰٪) مالیات ابرازی سال انجام هزینه مذکور بخشوده می‌شود. معادل مبلغ منظور شده به حساب مالیات اشخاص مذکور، به‌عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی پذیرفته نخواهد شد.



۱۰- پذیرش تخفیفات فروش و هزینه مرخصی استفاده نشده

تخفیفات به عنوان کاهنده حساب درآمد یا فروش حسب مورد بوده و در صورتی که درآمد مورد نظر با رعایت بند (۱۰) استاندارد حسابداری شماره ۳ شناسایی شود، در این صورت تخفیفات اعمال شده در صورت احراز (با بررسی اسناد و مدارک و مستندات مربوط و دفاتر و اسناد و مدارک طرفین (خریدار و فروشنده) و یا سایر روش‌ها) احراز گردد، از نظر مالیاتی **قابل پذیرش خواهد بود (نظریه دفتر فنی به شماره ص/۲۳۲/۲۴۴۸۸ مورخ ۱۳۹۳/۱۲/۱۲).**

هزینه مربوط به **ذخیره حقوق ایام مرخصی** استفاده نشده با توجه به عدم پیش بینی در مواد ۱۴۷ و ۱۴۸ قانون مالیات‌های مستقیم به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی قابل پذیرش نخواهد بود، لیکن هزینه مذکور در زمان پرداخت و یا تخصیص (**بستانکار نمودن حقوق بگیر**) به استناد بند ۲ ماده ۱۴۸ قانون مالیات‌های مستقیم به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی تلقی می‌شود.



سازمان امور مالیاتی بایستی ظرف **۱۲ ماه** بعد از انقضاء مهلت تسلیم اظهارنامه نسبت به صدور برگ تشخیص اقدام و ظرف **۳ ماه** نیز آن را به مودیان ابلاغ نمایند. در صورت ابلاغ بعد از زمان فوق، مالیات ابرازی مودی **قطعی** خواهد بود (به استثنای اظهارنامه آخرین دوره عملیات اشخاص حقوقی موضوع ماده ۱۱۷ ق.م.م.).

✓ **نکته:** در صورت ارجاع پرونده به هیات بند ۳ ماده ۹۷ ق.م.م، **۲ ماه** به مهلت رسیدگی سازمان امور مالیاتی اضافه می گردد.

✓ **نکته:** در صورتی که پس از قطعی شدن اظهارنامه مالیاتی یا بعد از رسیدگی و صدور برگ تشخیص اعم از این که به قطعیت رسیده یا نرسیده باشد، معلوم شود مودی درآمد یا فعالیت انتفاعی کتمان شده ای داشته باشد، فقط مالیات بر درآمد آن قسمت تا **۵ سال** از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه قابل مطالبه خواهد بود.



۱۲- مهلت های مقرر بابت اعتراض به برگ تشخیص یا مطالبه مالیات

- پس از دریافت برگ تشخیص مالیاتی (عملکرد، حقوق و تکلیفی سنوات قبل) در صورت اعتراض بایستی **ظرف ۳۰ روز** از تاریخ ابلاغ برگ تشخیص، نسبت به اعتراض کتبی اقدام شود.
- پس از دریافت برگ مطالبه مالیات ارزش افزوده در صورت اعتراض بایستی **ظرف ۲۰ روز** از تاریخ ابلاغ اوراق یادشده، نسبت به اعتراض کتبی اقدام شود.
- در صورت اعتراض به رای هیات حل اختلاف بدوی بایستی **ظرف ۲۰ روز** از تاریخ ابلاغ رای نسبت به اعتراض کتبی اقدام شود و مقدار مالیات مورد قبول نیز پرداخت گردد.
- مهلت اعتراض به برگ قطعی در شورای عالی مالیاتی (موضوع ماده ۲۵۱ ق.م.م) **یکماه** بعد از ابلاغ رای قطعی هیات حل اختلاف مالیاتی می باشد. در مراحل دادرسی مالیات ارزش افزوده اعتراض به شورای عالی مالیاتی وجود ندارد.
- ✓ **نکته:** عدم انجام اعتراض کتبی در زمان مقرر، بیانگر قبولی برگ تشخیص توسط مودی بوده و متعاقب آن برگ قطعی صادر می گردد.

حمید خادم - شریک مالیاتی



تلفن: ۰۲۱۸۸۵۴۴۵۹۰-۲
فکس: ۰۲۱۸۸۵۰۳۵۲۸
همراه: ۰۹۳۶۶۱۰۷۳۶۰
ایمیل:

h.khadem@azpar.com

- کارشناسی ارشد حسابداری دانشگاه فردوسی مشهد، دانشجوی دوره دکتری حسابداری دانشگاه فردوسی مشهد و مدرس دانشگاه
- حسابدار رسمی
- عضو کارگروه مالیاتی جامعه حسابداران رسمی پذیرفته شده اولین دوره آزمون جامعه مشاوران رسمی مالیاتی
- حسابرسی و شراکت در موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس اوراق بهادار بالغ بر ۱۳ سال
- کارشناس رسمی دادگستری رشته حسابداری و حسابرسی
- نماینده هیات های حل اختلاف مالیاتی

توصیه می کنیم با نصب اپلیکیشن **سahوما** (قابل نصب بر روی گوشی موبایل) از آخرین تغییرات قانون مالیاتهای مستقیم و کلیه بخشنامه ها و آرای شورای عالی مالیاتی و ... مربوط به هر ماده اطلاع پیدا کنید. ضمن آن که **خلاصه نکات کاربردی مالیاتی** بصورت دوره ای برای کاربران این اپلیکیشن ارسال می گردد.



<https://cafebazaar.ir/app/com.arad.app.sahoma>



<https://play.google.com/store/apps/details?id=com.arad.app.sahoma>



<https://sibche.com/applications/sahoma>

