



دستور جلسه هفتاد و نهمین نشست کمیته حمایت از کسب و کار  
(موضوع بند (ب) ماده ۱۲ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور)

شناسه	مقررات و رویه اجرایی - دستور جلسه شماره (۱)	تاریخ	۹۹/۱۲/۰۴
بررسی معافیت مالیاتی سود تفاوت نرخ ارز ناشی از تسعیر ارز حاصل از صادرات			
اتحادیه صادرکنندگان فراورده های نفت، گاز و پتروشیمی ایران، کمیسیون معادن و صنایع معدنی اتاق ایران			
<p>طبق بند (ب) ماده ۴۵ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور مصوب ۱۳۹۵/۱۱/۱۰ "سود تفاوت نرخ ارز ناشی از تسعیر ارز حاصل از صادرات از هرگونه مالیات معاف است". سازمان امور مالیاتی جهت اجرای این بند از قانون، با صدور بخشنامه شماره ۸۷/۹۶/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۶/۰۶/۰۷، دستورالعمل شماره ۲۰۰/۹۳/۵۲۴ مورخ ۱۳۹۳/۰۶/۲۲ را (بند ۱) از بخش نکات قابل توجه در رسیدگی مالیاتی) به شرح زیر اصلاح نمود:</p> <p>"سود حاصل از تسعیر ارز به استثنای سود تفاوت نرخ ارز ناشی از تسعیر ارز حاصل از صادرات صرفنظر از منشاء تحصیل آن مشمول مالیات خواهد بود. بدیهی است زیان تسعیر ارز حاصل از صادرات نیز با توجه به ماده (۱۰۵) و تبصره (۲) ماده (۱۴۷) قانون مالیات های مستقیم قابل قبول نخواهد بود."</p> <p>در ادامه با تصویب قانون بودجه سال ۱۳۹۹ کل کشور، در جزء (۱) بند (ک) تبصره (۶) قانون عنوان شد:</p> <p>هرگونه نرخ صفر و معافیت های مالیاتی برای درآمدهای حاصل از صادرات کالا و خدمات از جمله کالاهای غیرنفتی، مواد خام و همچنین استرداد مالیات و عوارض موضوع ماده (۱۳) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷/۰۲/۱۷ با اصلاحات و الحاقات بعدی، در مواردی که ارز حاصل از صادرات طبق مقررات اعلامی بانک مرکزی به چرخه اقتصادی کشور برگردانده نشود، برای عملکرد سالهای ۱۳۹۸ و ۱۳۹۹ قابل اعمال نیست. صادرات بخش کشاورزی و خدمات فنی-مهندسی از شمول شروط این بند مستثنی هستند. مدت زمان استرداد مالیات و عوارض ارزش افزوده موضوع ماده (۳۴) قانون رفع موانع تولید رقابت پذیر و ارتقای نظام مالی کشور از طرف سازمان امور مالیاتی کشور یکماه از تاریخ ورود ارز به چرخه اقتصادی کشور مطابق مقررات یادشده می باشد.</p> <p>۲- پرداخت هرگونه جایزه و مشوق صادراتی برای صادرکنندگان منوط به حصول اطمینان از برگشت ارز حاصل از صادرات کالا و خدمات به چرخه اقتصاد کشور براساس دستورالعمل بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران می باشد.</p> <p>با تصویب و ابلاغ قانون بودجه ۹۹ و الزامات فوق، ابهامی برای سازمان امور مالیاتی در مورد تسری حکم قانون بودجه به معافیت سود تفاوت نرخ ارز حاصل از صادرات ایجاد شد. بدین ترتیب که «با توجه به اینکه عدم رفع تعهد ارزی بابت صادرات کالا و خدمات در مهلت تعیین شده، درآمد حاصل از صادرات کالا و خدمات به خارج از کشور (به استثنای صادرات بخش کشاورزی و خدمات فنی-مهندسی) مشمول نرخ صفر و معافیت های مالیاتی نبوده و درآمد مذکور جزء مأخذ مشمول مالیات بر عملکرد محسوب می شود، آیا سود تفاوت نرخ تسعیر ارز حاصل از صادرات در مواردی که تعهد ارزی بابت صادرات کالا و خدمات در مهلت تعیین شده توسط بانک مرکزی رفع نگردیده، مشمول معافیت می باشد؟</p> <p>پس از استعلام سازمان امور مالیاتی از شورای عالی مالیاتی، این شورا طبق صورتجلسه ۶- ۲۰۱ مورخ ۹۹/۰۴/۲۴ نظر خود را در این خصوص چنین اعلام نمود: «از آنجایی که کلیه درآمدهای حاصل از صادرات کالا و خدمات در جزء (۱) بند (ک) تبصره (۶) قانون بودجه مورد حکم قرار گرفته است و درآمد حاصل از تسعیر ارز صادرات نیز با اتخاذ ملاک از حکم بند (ب) ماده ۴۵ قانون احکام</p>			
شرح دستور			



دستور جلسه هفتاد و نهمین نشست کمیته حمایت از کسب و کار  
( موضوع بند (ب) ماده ۱۲ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور )

دائمی برنامه توسعه‌ای کشور و رای دیوان عدالت اداری (دادنامه شماره ۸۳۸ و ۸۳۹ مورخ ۹۶/۰۹/۷) به عنوان درآمد حاصل از صادرات می‌باشد. لذا درآمد تسعیر ارز حاصل از صادرات در عملکرد سال های ۱۳۹۸ و ۱۳۹۹ نیز مشمول حکم مذکور خواهد بود.»

پس از ابلاغ نظر شورای عالی مالیاتی، اتحادیه صادرکنندگان فرآورده های نفت، گاز و پتروشیمی ایران و همچنین کمیسیون معادن و صنایع معدنی اتاق ایران به رویه سازمان امور مالیاتی اعتراض نمودند که ادارات مالیاتی علاوه بر شرط رفع تعهد ارزی، استفاده از معافیت مالیاتی سود تفاوت نرخ تسعیر ارز را به دو بخش کالاهای صادراتی معاف از مالیات و کالاهای صادراتی غیر معاف در ماده ۱۴۱ قانون مالیات‌های مستقیم تقسیم می نمایند. ماده ۱۴۱ قانون مالیات های مستقیم اشعار می‌دارد: "صددرد (۱۰۰٪) درآمد حاصل از صادرات خدمات و کالاهای غیرنفتی و محصولات بخش کشاورزی و بیستدرصد (۲۰٪) درآمد حاصل از صادرات مواد خام مشمول مالیات با نرخ صفر می‌گردد. فهرست مواد خام و کالاهای نفتی به پیشنهاد مشترک وزارتخانه‌های امور اقتصادی و دارایی، صنعت، معدن و تجارت و نفت و اتاق بازرگانی، صنایع، معادن و کشاورزی به تصویب هیأت وزیران می‌رسد."

این اقدام سازمان در صورتی است که در جزء (۱) بند (ک) تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۳۹۹ و همچنین بند (ب) ماده ۴۵ قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور؛ استفاده از نرخ صفر مالیاتی و معافیت مالیاتی به کالا و خدمات معاف و غیر معاف تقسیم نشده است و تصریحی به در صدهای ذکر شده در ماده ۱۴۱ ق.م.م ندارد و تنها به این موضوع اشاره شده است که هرگونه نرخ صفر و معافیت‌های مالیاتی برای درآمدهای حاصل از صادرات کالا و خدمات از جمله کالاهای غیرنفتی، مواد خام مشروط به برگرداندن ارز به چرخه اقتصادی کشور و رفع تعهد ارزی است.

با درخواست فعالان بخش خصوصی، این موضوع در دستور کار دبیرخانه کمیته حمایت از کسب و کار مورخ ۹۹/۰۵/۱۳ قرار گرفت. در جلسه کارگروه با عنایت به حضور و قول مساعدت نماینده سازمان امور مالیاتی (جناب آقای علی رستم پور، مدیر کل دفتر حسابرسی سازمان) مقرر گردید: "سازمان امور مالیاتی در جهت حل مشکلات صادرکنندگان با صدور بخشنامه ای به ادارات مالیاتی ابلاغ نماید که صادرکنندگانی که رفع تعهد ارزی خود را انجام داده اند، می‌توانند بدون قید و شرط از معافیت سود تفاوت نرخ ارز ناشی از تسعیر ارز حاصل از صادرات استفاده نمایند."

پس از این توافق، دبیرخانه کمیته حمایت از کسب و کار با سازمان امور مالیاتی جهت صدور بخشنامه مکاتبه نمود؛ لیکن معاونت حقوقی و فنی سازمان امور مالیاتی برخلاف مصوبه جلسه کارگروه، طی ارسال نامه‌ای به دبیرخانه شورا اعلام نمود:

"با استنباط از رای شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره ۶-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۹/۴/۲۴ که درآمد حاصل از تسعیر ارز صادرات را نیز به عنوان درآمد حاصل از صادرات، مشمول مقررات جزء (۱) بند (ک) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۳۹۹ کل کشور و بند (ج) تبصره (۸) قانون بودجه سال ۱۳۹۸ کل کشور نموده است، اعمال حکم بند (ب) ماده ۴۵ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور با در نظر گرفتن مفاد ماده ۱۴۱ ق.م.م و صرفاً در خصوص سود تفاوت نرخ تسعیر ارز مربوط به آن بخش از درآمد حاصل از صادرات که با رعایت سایر مقررات، مشمول مالیات با نرخ صفر می‌باشد (متناسب با بهره مندی از نرخ صفر مالیاتی مربوطه) امکان‌پذیر خواهد بود."

بنابراین با توجه به پاسخ سازمان امور مالیاتی، صادرات از جمله صادرات مواد خام و کالاهای نفتی مذکور در ماده ۱۴۱ ق.م.م، پس از رفع تعهد ارزی، به همان میزانی مشمول استفاده از معافیت مالیاتی سود تفاوت نرخ تسعیر ارز موضوع بند (ب) ماده ۴۵ قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور خواهند بود که در ماده ۱۴۱ ق.م.م برای آن‌ها بهره مندی از نرخ صفر مالیاتی لحاظ شده است.



دستور جلسه هفتاد و نهمین نشست کمیته حمایت از کسب و کار  
(موضوع بند (ب) ماده ۱۲ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور)

<p>با عنایت به مطالب فوق صادرکنندگان کالاهای نفتی و مواد خام از جمله مواد معدنی از کمیته حمایت از کسب و کار درخواست نمودند تا حل این مشکل در دستور کار کمیته قرار گیرد.</p>	
<p>۱- سازمان امور مالیاتی کشور مالیات را به دو بخش صادرات معاف از مالیات و صادرات غیر معاف تقسیم نموده و بر این اساس برای سود تفاوت نرخ ارز ناشی از تسعیر ارز حاصل از صادرات غیر معاف، بعضاً مالیات محاسبه می نمایند. این امر در حالی است که در قانون استثنائی برای معافیت در نظر نگرفته شده است و راجع به معافیت سود تفاوت نرخ ارز ناشی از تسعیر، کلمه صادرات به صورت <u>عام</u> به کار رفته است.</p> <p>۲- رویه سازمان امور مالیاتی در خصوص چگونگی استفاده صادرکنندگان از مشوق های مالیاتی پس از رفع تعهد ارزی می بایستی مربوط به کسانی باشد که تعهد ارزی خود را انجام نداده اند و نباید مشمول کسانی شود که تعهد ارزی خود را انجام داده اند.</p> <p>۳- در اظهار نظر معاونت حقوقی سازمان امور مالیاتی در ارتباط با این موضوع، به عبارت "استنباط از رای شورای عالی مالیاتی ...." اشاره شده است. لذا می توان بدین ترتیب اشاره نمود که این اظهار نظر صرفاً استنباط شخصی معاون محترم سازمان از رای شورای عالی مالیاتی بوده و در تعارض با بند (ب) ماده (۴۵) قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور قرار دارد.</p>	<p>ایرادات و مشکلات مطروحه</p>
<p>اولین جلسه کارگروه تخصصی کمیته حمایت از کسب و کار در این ارتباط در تاریخ ۹۹/۰۵/۱۳ و دومین جلسه پیگیری موضوع در تاریخ ۱۳۹۹/۱۱/۲۸ در اتاق ایران و با حضور نمایندگانی از اتاق ایران، وزارت امور اقتصادی و دارایی، شوراهای گفت و گوی دولت و بخش خصوصی استان های کرمان، قزوین، آذربایجان غربی و اصفهان، سازمان امور مالیاتی، معاونت حقوقی ریاست جمهوری و همچنین اتحادیه صادرکنندگان فرآورده های نفت، گاز و پتروشیمی ایران برگزار گردید.</p> <p>در جلسه اول در مرداد ۱۳۹۹ مقرر شد "سازمان امور مالیاتی در جهت حل مشکلات صادرکنندگان با صدور بخشنامه ای به ادارات مالیاتی ابلاغ نماید که صادرکنندگانی که رفع تعهد ارزی خود را انجام داده اند، می توانند بدون قید و شرط از معافیت سود تفاوت نرخ ارز ناشی از تسعیر ارز حاصل از صادرات استفاده نمایند." لیکن با عنایت به عدم اجرای مصوبه فوق توسط سازمان امور مالیاتی و نظریه مغایر معاونت حقوقی سازمان، مجدد این موضوع در جلسه بهمن ۱۳۹۹ مورد بررسی قرار گرفت و مقرر شد موضوع در دستور کار جلسه اصلی کمیته حمایت از کسب و کار قرار گیرد.</p> <p><b>نقطه نظرات نمایندگان سازمان امور مالیاتی</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• علی رستم پور، مدیرکل دفتر حسابرسی سازمان امور مالیاتی در جلسه مورخ ۹۹/۰۵/۱۳ در این خصوص بیان نمود قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور مصوب سال ۱۳۹۵ است ولی قانون گذار در دو سال اخیر با ابلاغ قوانین بودجه در سال های ۹۸ و ۹۹، معافیت مالیاتی صادرات را موقوف به رفع تعهد ارزی نموده است، لذا کسانی که رفع تعهد ارزی را انجام نداده اند ولی به دنبال استفاده از معافیت تسعیر ارز هستند، باید بدانند که این اتفاق نمی افتد و طبق بخشنامه ۲۰۰/۹۹/۴۷ مورخ ۰۵/۰۷/۹۹ شورای عالی مالیاتی استفاده از معافیت تسعیر ارز حاصل از صادرات منوط به رفع تعهد ارزی است. وی در ادامه افزود به منظور رفع ابهام در مورد کسانی که رفع تعهد ارزی را انجام داده اند ولی ممیزین مالیاتی برای تسعیر ارز آن ها مطالبه مالیات نموده اند، سازمان امور مالیاتی بخشنامه ای را جهت شفافیت و وحدت رویه صادر خواهد نمود.</li></ul>	<p>جمع بندی جلسات کارشناسی</p>



دستور جلسه هفتاد و نهمین نشست کمیته حمایت از کسب و کار  
( موضوع بند (ب) ماده ۱۲ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور )

<p>• مجید عبدی، معاون مدیر کل حقوقی سازمان امور مالیاتی در جلسه مورخ ۹۹/۱۱/۲۸ در ابتدا صرفاً شرط رفع تعهد ارزی را بعنوان پیش نیاز برخورداری از معافیت مالیاتی برای سود تفاوت نرخ ارز ناشی از تسعیر ارز حاصل از صادرات عنوان نمود، لیکن پس از شنیدن نظریه معاونت حقوقی سازمان امور مالیاتی اعلام داشت که موضوع نیازمند بررسی دقیق تری برای اظهار نظر می باشد.</p> <p style="text-align: center;"><b>نقطه نظرات نماینده معاونت حقوقی ریاست جمهوری</b></p> <p>محمدابراهیم رستگارپور، نماینده معاونت حقوقی ریاست جمهوری در جلسه مورخ ۹۹/۱۱/۲۸ اعلام نمود که طبق بند (ب) ماده ۴۵ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور، از آنجایی که زیان تسعیر ارز حاصل از صادرات با توجه به ماده (۱۰۵) و تبصره (۲) ماده (۱۴۷) قانون مالیات های مستقیم قابل قبول سازمان امور مالیاتی نیست، لذا نباید سود آن نیز مشمول مالیات گردد. همچنین با استناد به ماده (۲۳) قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور، هرگونه وضع مالیات یا عوارض برای صادرات کالاهای مجاز و غیریارانه ای و جلوگیری از صادرات هرگونه کالا به منظور تنظیم بازار داخلی ممنوع است. لذا با توجه به موخر بودن این قانون بر قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۹۴، استدلال معاونت حقوقی سازمان امور مالیاتی بر مبنای ماده ۱۴۱ قانون مالیات های مستقیم صحیح به نظر نمی رسد.</p>	
<p>سازمان امور مالیاتی جهت حل مشکلات صادرکنندگان حداکثر ظرف مدت ۲ هفته با صدور بخشنامه ای به ادارات مالیاتی کل کشور ابلاغ نماید که صادرکنندگانی که رفع تعهد ارزی خود را از سال ۱۳۹۷ به بعد انجام داده اند، می توانند بدون قید و شرط از معافیت کل سود تفاوت نرخ ارز ناشی از تسعیر ارز حاصل از صادرات استفاده نمایند.</p>	<p>پیشنهاد دبیرخانه</p>
<p>۱. نامه شماره ۱۳۹۹/۳۱۱۰۱ مورخ ۱۳۹۹/۰۴/۳۰ اتحادیه صادرکنندگان فرآورده های نفت، گاز و پتروشیمی ایران ۲. نامه شماره ۵۰/۰۲/۶۲۲۸/د مورخ ۱۳۹۹/۰۵/۰۵ کمیسیون معادن و صنایع معدنی اتاق بازرگانی ایران ۳. پیگیری دبیرخانه شورای گفتگوی دولت و بخش خصوصی از سازمان امور مالیاتی طی نامه شماره ۱۰/۱/۴۲۴۹/ص مورخ ۹۹/۰۵/۲۱ ۴. پیگیری مجدد دبیرخانه شورای گفتگوی دولت و بخش خصوصی از سازمان امور مالیاتی طی نامه شماره ۲۷/۴۰۹۰۶/ص مورخ ۹۹/۰۶/۱۱ ۵. نامه پاسخ سازمان امور مالیاتی به شماره ۲۳۵/۱۱۱۳۷/ص مورخ ۹۹/۰۷/۰۱</p>	<p>فهرست مستندات و مدارک پشتوانه</p>