

بسمه تعالی

صور تجلّسه مورخ ۱۴۰۳/۱۱/۱۷ شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیات‌های مستقیم

نامه شماره ۲۱۰/۷۴۰۰۸/د مورخ ۱۴۰۳/۱۰/۰۵ معاون محترم حقوقی و فنی مالیاتی در خصوص نحوه اجرای صحیح مقررات بند (ث) ماده (۱۴) قانون تأمین مالی تولید و زیرساخت، در جلسه مورخ ۱۴۰۳/۱۱/۱۷ این شورا در اجرای مقررات بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات‌های مستقیم مطرح گردید.

شرح ابهام:

مطابق مفاد ماده ۱۴ قانون تأمین مالی تولید و زیر ساخت مصوب ۱۴۰۲/۱۲/۲۲، «به منظور فراهم ساختن زمینه سرمایه گذاری عموم مردم در انواع طرح (پروژه) های تولیدی یا زیربنایی و طرحهای تملک دارایی های سرمایه ای، ترویج فرهنگ سرمایه گذاری غیرمستقیم با هدف کاهش هزینه های تأمین مالی، موارد زیر مشمول مالیات به نرخ صفر می باشد:

بند (ث) - مالیات بر درآمد آن بخش از سود تقسیم نشده سال مالی قبل شرکت های پذیرفته شده در بهابازار (بورس) و فرابورس که به حساب سرمایه شرکت انتقال یافته (موضوع ماده ۱۰۵ قانون مالیات های مستقیم) و تا ده ماه پس از تصویب افزایش سرمایه، در اداره ثبت شرکت ها ثبت شود، مشمول نرخ صفر می باشد. در صورتی که اشخاص بهره مند از مشوق مالیاتی موضوع این ماده اقدام به کاهش سرمایه کنند، مالیات متعلق در سال کاهش سرمایه مطالبه و وصول می شود».

طبق ماده ۹۰ لایحه قانونی اصلاح قسمتی از قانون تجارت، «تقسیم سود و اندوخته بین صاحبان سهام فقط پس از تصویب مجمع عمومی جایز خواهد بود و در صورت وجود منافع تقسیم ده درصد از سود ویژه سالانه بین صاحبان سهام الزامی است». همچنین به موجب ماده ۲۳۹ این قانون، «سود قابل تقسیم عبارت است از سود خالص سال مالی شرکت منهای زیان های سال های مالی قبل و اندوخته قانونی مذکور در ماده ۲۳۸ و سایر اندوخته های اختیاری به علاوه سود قابل تقسیم سال های قبل که تقسیم نشده است».

بر اساس ماده ۲۴۰ لایحه مذکور، «مجمع عمومی پس از تصویب حساب های سال مالی و احراز این که سود قابل تقسیم وجود دارد مبلغی از آن را که باید بین صاحبان سهام تقسیم شود تعیین خواهد نمود. علاوه بر این مجمع عمومی می تواند تصمیم بگیرد که مبلغی از اندوخته هایی که شرکت در اختیار دارد بین صاحبان سهام تقسیم شود در این صورت در تصمیم مجمع عمومی باید صریحاً قید شود که مبالغ مورد نظر از کدام یک از اندوخته ها باید برداشت و تقسیم گردد. هر سودی که بدون رعایت مقررات این قانون تقسیم شود منافع موهوم تلقی خواهد شد. نحوه پرداخت سود قابل تقسیم توسط مجمع عمومی تعیین می شود و اگر مجمع عمومی در خصوص نحوه پرداخت تصمیمی نگرفته باشد هیأت مدیره نحوه پرداخت را تعیین خواهد نمود ولی در هر حال پرداخت سود به صاحبان سهام باید ظرف هشت ماه پس از تصمیم مجمع عمومی راجع به تقسیم سود انجام پذیرد».

همچنین مطابق ماده ۳۷ قانون پولی و بانکی مصوب ۱۳۵۱/۴/۱۸، «بانکها مکلفند مقررات این قانون و آئین نامه های متکی بر آن و دستورهای بانک مرکزی ایران را که بموجب این قانون یا آئین نامه های متکی بر آن صادر می شود و همچنین مقررات اساسنامه مصوب خود را رعایت کنند».

بر اساس مفاد بند (ب) بخشنامه های شماره ۰۱/۳۱۹۶۱۶ مورخ ۱۴۰۱/۱۲/۲۵ و شماره ۰۳/۶۴۹۲ مورخ ۱۴۰۳/۱/۱۸ بانک مرکزی، «سود (زیان) ناشی از تسعیر اقلام پولی دارایی ها و بدهی های ارزی در پایان سال مالی به حساب سود و زیان دوره منتقل و چنانچه مانده سرفصل «حساب سود و زیان انباشته» بانک و موسسه اعتباری غیربانکی قبل از تخصیص اندوخته ها



نشان‌دهنده سود باشد، سود ناشی از تسعیر (پس از حذف آثار مالیاتی احتمالی) به عنوان سود قابل تقسیم محسوب نمی‌شود و باید صرف افزایش سرمایه آن بانک و موسسه اعتباری غیربانکی گردد. ضمناً چنانچه مانده سرفصل مزبور نشان‌دهنده زیان باشد، سود ناشی از تسعیر اقلام پولی دارایی‌ها و بدهی‌های ارزی، صرفاً کاهنده زیان انباشته خواهد بود.»

در ماده ۱۱۵ اساسنامه نمونه بانک‌های تجاری غیر دولتی و موسسات اعتباری غیربانکی مجاز آمده است: «در صورتی که بنا به تشخیص بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران، نسبت کفایت سرمایه موسسه اعتباری از حد مقرر توسط بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران کمتر شود، صرفاً ۱۰ درصد سود ویژه سالانه موسسه اعتباری قابل تقسیم بوده و مابقی سود قابل تقسیم در همان سال مالی و سال‌های مالی آتی تا زمان رسیدن نسبت مذکور به حد مقرر، به عنوان «اندوخته کفایت سرمایه» منظور می‌گردد. تقسیم اندوخته کفایت سرمایه در صورتی مجاز است که نسبت کفایت سرمایه از حد مقرر توسط بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران کمتر نشود.»

حال با عنایت به مراتب فوق در خصوص اجرای صحیح مقررات مفاد بند (ث) ماده ۱۴ قانون مذکور، نظرات زیر مطرح و مورد ابهام می‌باشد:

نظر اول:

از آنجا که قانونگذار در صدر ماده ۱۴ قانون یاد شده، هدف از وضع این مقرر را، «فراهم ساختن زمینه سرمایه‌گذاری عموم مردم در انواع طرح (پروژه)‌های تولیدی یا زیربنایی و طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای، ترویج فرهنگ سرمایه‌گذاری غیر مستقیم با هدف کاهش هزینه‌های تأمین مالی»، عنوان نموده است، بنابراین در مواردی که مجمع عمومی عادی شرکت‌های پذیرفته شده در بهابازار (بورس) و فرابورس به دلایلی غیر از اهداف مندرج در فراز ابتدایی ماده ۱۴ قانون مذکور - از جمله در رعایت الزامات سازمان بورس و اوراق بهادار به عنوان نهاد ناظر بازار سرمایه، مانند منظور نمودن یک پنجم سود خالص شرکت بورس اوراق بهادار توسط مجمع عمومی قبل از تقسیم سود به عنوان اندوخته احتیاطی (ماده ۵۸ اساسنامه شرکت مصوب هیأت مدیره سازمان مذکور) و یا در رعایت الزامات بانک مرکزی به عنوان نهاد ناظر بازار پول، مانند خودداری از تقسیم سود حاصل از تسعیر ارز بین صاحبان سهام، افزایش سرمایه از این محل به منظور رعایت نسبت کفایت سرمایه یا سایر موارد صورت می‌پذیرد - امکان تصمیم‌گیری در خصوص تقسیم یا عدم تقسیم سود شرکت را نداشته باشد، افزایش سرمایه از محل اندوخته احتیاطی یا سود حاصل از تسعیر ارز به شرح ذکر شده، موضوعاً از شمول مقررات بند (ث) ماده ۱۴ قانون مذکور خارج می‌باشد.

نظر دوم:

از آنجا که قانونگذار در حکم بند (ث) ماده ۱۴ قانون یاد شده، قید و حصری در ارتباط با سود تقسیم نشده سال مالی قبل قائل نشده است، افزایش سرمایه از محل سود تقسیم نشده، به هر شکل، از قبیل سودی که به حساب اندوخته‌های اختیاری منتقل می‌شود یا سود غیر قابل تقسیم، مانند سود تسعیر ارز دارایی و بدهی‌های ارزی بانک‌ها و موسسات اعتباری که به لحاظ انجام تکالیف قانونی موضوع بند (ب) بخشنامه‌های مذکور، به حساب افزایش سرمایه منظور می‌شود، فارغ از الزامی بودن یا نبودن عدم تقسیم سود و افزایش سرمایه از این محل، امکان برخورداری از نرخ صفر موضوعه با رعایت سایر قوانین و مقررات را دارد.



اظهاری نظر شورای عالی مالیاتی:

با توجه به ابهام مطرح شده، شورای عالی مالیاتی در اجرای مقررات بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحات بعدی آن پس از بررسی‌های لازم و شور و تبادل نظر درخصوص موضوع مطرح شده به شرح زیر اعلام نظر می‌نماید:

مستفاد از مفاد حکم مقررات بند (ث) ماده ۱۴ قانون تامین مالی تولید و زیرساخت مصوب ۱۴۰۲، بطور کلی اعطای مشوق مالیاتی موضوع ماده مزبور، ارتباطی با الزامی بودن و یا نبودن عدم امکان تقسیم سود نداشته و این امر مانعی برای اعمال نرخ صفر بر درآمد آن بخش از سود تقسیم نشده سال مالی قبل شرکت‌های پذیرفته شده در بهابازار (بورس) و فرابورس که در چارچوب مقررات بند (ث) ماده مذکور به حساب سرمایه انتقال می‌یابد، نخواهد بود. همچنین با امعان نظر به مقررات ماده ۲۳۹ لایحه قانونی اصلاح قسمتی از قانون تجارت و نیز مقررات ماده صدرالذکر، اعطای نرخ صفر مالیاتی به افزایش سرمایه از محل سایر حساب‌ها از جمله حساب اندوخته‌ها به جهت فقد مجوز قانونی امکان پذیر نمی‌باشد.

محمد پوزگوری
محمد رضا شایان پور
محمد رضا شایان پور
سید محمد حسینی زحمتی
عباس بی نیاز
سید حمید شکری نژاد
حسین بابایی
حبیب الله سعیدی
سید رضا صادق زاده
عباس وززیده
عباس حوائج
مهر داد مهر کام
عباس بهرام
مهر علی قنبر پور
رضا امیدی
محمد علیزاده