

شماره
تاریخ
پرست



وزارت امور اقتصادی و دارایی
سازمان امور مالیاتی کشور

رئیس کل

بخشنامه

تیمبره ۶ ماده ۱۰۵ - تیمبره ۳ ماده ۱۳۲، ۱۳۸ و ماده ۱۴۳ م
م

مخاطبین / ذینفعان	امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی
موضوع	نحوه اعمال معافیت ها و بخشودگی های مالیاتی

با عنایت به ابهامات ایجاد شده درخصوص نحوه اعمال معافیت، بخشودگی و تخفیف های مالیاتی مربوط به قانون مالیاتهای مستقیم از جمله تبصره ۶ ماده ۱۰۵، تبصره ۳ ماده ۱۳۲، ماده ۱۳۸ و ماده ۱۴۳ قانون مذکور، به آگاهی می رساند:

با توجه به اینکه طبق مقررات قانون مالیاتهای مستقیم معافیت، بخشودگی و تخفیف های مورد نظر در خصوص نرخ یا مالیات نسبت به مالیات بر درآمد های مربوط در نظر گرفته شده لذا در صورتی که مودی از چند معافیت، بخشودگی یا تخفیف در نرخ مالیاتی برخوردار می باشد در محاسبه معافیت، بخشودگی یا تخفیف می بایست معافیت، بخشودگی یا تخفیف قبلی مدنظر قرار گرفته و از خالص نرخ یا مالیات مربوط (پس از کسر معافیت، بخشودگی یا تخفیف محاسبه شده) نسبت به اعمال معافیت، بخشودگی یا تخفیف بعدی اقدام شود.

در ضمن میزان در برابر بخشودگی مقرر در ماده ۱۴۳ قانون مالیاتهای مستقیم درخصوص شرکت هایی که سهام آنها برای معامله در بورس های داخلی یا خارجی یا بازارهای خارج از بورس داخلی یا خارجی پذیرفته می شود در صورتی که در پایان سال مالی به تأیید سازمان بورس اوراق بهادار حداقل بیست درصد (۲۰٪) سهام شناور آزاد داشته باشند، با توجه به ماهیت آن صرفاً به بخشودگی ۱۰٪ یا ۵٪ پذیرش سهام در بورس یا فرابورس حسب مورد تسری داشته و به بخشودگی درآمد حاصل از فروش کالا در بورس کالایی قابل تسری نمی باشد. ۱۳۹۲-۱۱۶

سید کامل تقوی نژاد

پایه

جای

جای

جای

جای

جای

جای

جای

جای

جای

جای

جای

بسم الله الرحمن الرحیم
این بخشنامه در تاریخ ۱۳۹۲/۰۵/۰۶ صادر گردید و از تاریخ ۱۳۹۲/۰۵/۰۶ به اجرا در می آید.
این بخشنامه در تاریخ ۱۳۹۲/۰۵/۰۶ صادر گردید و از تاریخ ۱۳۹۲/۰۵/۰۶ به اجرا در می آید.
این بخشنامه در تاریخ ۱۳۹۲/۰۵/۰۶ صادر گردید و از تاریخ ۱۳۹۲/۰۵/۰۶ به اجرا در می آید.

ردیف	شرح
۱	دفعه اول: در صورتی که مودی از چند معافیت، بخشودگی یا تخفیف در نرخ مالیاتی برخوردار می باشد در محاسبه معافیت، بخشودگی یا تخفیف می بایست معافیت، بخشودگی یا تخفیف قبلی مدنظر قرار گرفته و از خالص نرخ یا مالیات مربوط (پس از کسر معافیت، بخشودگی یا تخفیف محاسبه شده) نسبت به اعمال معافیت، بخشودگی یا تخفیف بعدی اقدام شود.
۲	دفعه دوم: در صورتی که مودی از چند معافیت، بخشودگی یا تخفیف در نرخ مالیاتی برخوردار می باشد در محاسبه معافیت، بخشودگی یا تخفیف می بایست معافیت، بخشودگی یا تخفیف قبلی مدنظر قرار گرفته و از خالص نرخ یا مالیات مربوط (پس از کسر معافیت، بخشودگی یا تخفیف محاسبه شده) نسبت به اعمال معافیت، بخشودگی یا تخفیف بعدی اقدام شود.
۳	دفعه سوم: در صورتی که مودی از چند معافیت، بخشودگی یا تخفیف در نرخ مالیاتی برخوردار می باشد در محاسبه معافیت، بخشودگی یا تخفیف می بایست معافیت، بخشودگی یا تخفیف قبلی مدنظر قرار گرفته و از خالص نرخ یا مالیات مربوط (پس از کسر معافیت، بخشودگی یا تخفیف محاسبه شده) نسبت به اعمال معافیت، بخشودگی یا تخفیف بعدی اقدام شود.
۴	دفعه چهارم: در صورتی که مودی از چند معافیت، بخشودگی یا تخفیف در نرخ مالیاتی برخوردار می باشد در محاسبه معافیت، بخشودگی یا تخفیف می بایست معافیت، بخشودگی یا تخفیف قبلی مدنظر قرار گرفته و از خالص نرخ یا مالیات مربوط (پس از کسر معافیت، بخشودگی یا تخفیف محاسبه شده) نسبت به اعمال معافیت، بخشودگی یا تخفیف بعدی اقدام شود.
۵	دفعه پنجم: در صورتی که مودی از چند معافیت، بخشودگی یا تخفیف در نرخ مالیاتی برخوردار می باشد در محاسبه معافیت، بخشودگی یا تخفیف می بایست معافیت، بخشودگی یا تخفیف قبلی مدنظر قرار گرفته و از خالص نرخ یا مالیات مربوط (پس از کسر معافیت، بخشودگی یا تخفیف محاسبه شده) نسبت به اعمال معافیت، بخشودگی یا تخفیف بعدی اقدام شود.
۶	دفعه ششم: در صورتی که مودی از چند معافیت، بخشودگی یا تخفیف در نرخ مالیاتی برخوردار می باشد در محاسبه معافیت، بخشودگی یا تخفیف می بایست معافیت، بخشودگی یا تخفیف قبلی مدنظر قرار گرفته و از خالص نرخ یا مالیات مربوط (پس از کسر معافیت، بخشودگی یا تخفیف محاسبه شده) نسبت به اعمال معافیت، بخشودگی یا تخفیف بعدی اقدام شود.
۷	دفعه هفتم: در صورتی که مودی از چند معافیت، بخشودگی یا تخفیف در نرخ مالیاتی برخوردار می باشد در محاسبه معافیت، بخشودگی یا تخفیف می بایست معافیت، بخشودگی یا تخفیف قبلی مدنظر قرار گرفته و از خالص نرخ یا مالیات مربوط (پس از کسر معافیت، بخشودگی یا تخفیف محاسبه شده) نسبت به اعمال معافیت، بخشودگی یا تخفیف بعدی اقدام شود.
۸	دفعه هشتم: در صورتی که مودی از چند معافیت، بخشودگی یا تخفیف در نرخ مالیاتی برخوردار می باشد در محاسبه معافیت، بخشودگی یا تخفیف می بایست معافیت، بخشودگی یا تخفیف قبلی مدنظر قرار گرفته و از خالص نرخ یا مالیات مربوط (پس از کسر معافیت، بخشودگی یا تخفیف محاسبه شده) نسبت به اعمال معافیت، بخشودگی یا تخفیف بعدی اقدام شود.
۹	دفعه نهم: در صورتی که مودی از چند معافیت، بخشودگی یا تخفیف در نرخ مالیاتی برخوردار می باشد در محاسبه معافیت، بخشودگی یا تخفیف می بایست معافیت، بخشودگی یا تخفیف قبلی مدنظر قرار گرفته و از خالص نرخ یا مالیات مربوط (پس از کسر معافیت، بخشودگی یا تخفیف محاسبه شده) نسبت به اعمال معافیت، بخشودگی یا تخفیف بعدی اقدام شود.
۱۰	دفعه دهم: در صورتی که مودی از چند معافیت، بخشودگی یا تخفیف در نرخ مالیاتی برخوردار می باشد در محاسبه معافیت، بخشودگی یا تخفیف می بایست معافیت، بخشودگی یا تخفیف قبلی مدنظر قرار گرفته و از خالص نرخ یا مالیات مربوط (پس از کسر معافیت، بخشودگی یا تخفیف محاسبه شده) نسبت به اعمال معافیت، بخشودگی یا تخفیف بعدی اقدام شود.

الف- در صورتی که مودی توانان از بخشودگی نرخ موضوع تبصره ۶ ماده ۱۰۵ و معافیت تبصره ۳ ماده ۱۳۲ و بخشودگی ماده ۱۳۲ قانون مذکور مربوط به فروش کالا در بورس برخوردار باشد:

شرکت الف که درآمد مشمول مالیات ابرازی آن ۱۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال است و دارای ۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال سود حاصل از فروش کالا در بورس کالا، ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال سود حاصل از فعالیتهای ابرانگردی و جهانگردی برخوردار بوده و ضمناً از مصادیق تعاونی های متعارف موضوع تبصره ۶ ماده ۱۰۵ قانون مالیاتهای مستقیم است.

نحوه محاسبه				شرح
مبلغ	اعمال بخشودگی یا معافیت قبل	نرخ مالیات	مبلغ	
۲/۵۰۰/۰۰۰	—	۵٪	۱۰/۰۰۰/۰۰۰	مالیات شرکت بدون بخشودگی
۶۲۵/۰۰۰	۵٪	۵٪	۱۰/۰۰۰/۰۰۰	بخشودگی حاصل از تعاونی متعارف موضوع تبصره ۶ ماده ۱۰۵ قانون مالیاتهای مستقیم الحاقی به موجب ماده ۳۶ قانون اصلاح موادی از قانون برنامه چهارم توسعه مصوب ۱۳۸۶/۱۱/۸
۱۸۷/۵۰۰	۸٪	۵٪	۲/۰۰۰/۰۰۰	معافیت سود حاصل از فعالیت های ابرانگردی و جهانگردی موضوع تبصره ۳ ماده ۱۳۲ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحیه مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷
۹۳/۷۵۰	۵٪	۵٪	۵/۰۰۰/۰۰۰	بخشودگی حاصل از فروش کالا در بورس موضوع ماده ۱۳۲ قانون مالیاتهای مستقیم الحاقی به موجب ماده ۲ قانون توسعه ایزاها و نهادهای مالی جدید لازم الاجرا از تاریخ ۱۳۸۸/۱۱/۱۵
۹۰۶/۲۵۰				کل بخشودگی و معافیت مالیاتی
۱/۵۹۳/۷۵۰			۲/۵۰۰/۰۰۰ - ۹۰۶/۲۵۰	مالیات پس از کسر بخشودگی و معافیت مالیاتی

ب- در صورتی که مودی توانان از بخشودگی ماده ۱۳۲ در خصوص پذیرش در بورس داخلی و فروش کالا در بورس و معافیت تبصره (۳) ماده ۱۳۲ برخوردار باشد:

شرکت ب که درآمد مشمول مالیات ابرازی آن ۱۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال است و دارای ۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال سود حاصل از فروش کالا در بورس بوده و همچنین ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال سود حاصل از فعالیتهای ابرانگردی و جهانگردی داشته باشد.

ب-۱- میزان سهام شناور در بورس کمتر از ۲۰٪ باشد:

نحوه محاسبه				شرح
مبلغ	اعمال بخشودگی یا معافیت قبل	نرخ مالیات	مبلغ	
۲/۵۰۰/۰۰۰	—	۵٪	۱۰/۰۰۰/۰۰۰	مالیات شرکت بدون بخشودگی
۲۵۰/۰۰۰	۸٪	۵٪	۱۰/۰۰۰/۰۰۰	بخشودگی بابت پذیرش سهام شرکت در بورس های داخلی یا شاخصی موضوع ماده ۱۳۲ قانون مالیاتهای مستقیم الحاقی به موجب ماده ۷ قانون توسعه ایزاها و نهادهای مالی جدید لازم الاجرا از تاریخ ۱۳۸۸/۱۱/۱۵
۱۱۲/۵۰۰	۵٪	۱۰٪	۵/۰۰۰/۰۰۰	بخشودگی حاصل از فروش کالا در بورس کالایی موضوع ماده ۱۳۲ قانون مالیاتهای مستقیم الحاقی به موجب ماده ۷ قانون توسعه ایزاها و نهادهای مالی جدید لازم الاجرا از تاریخ ۱۳۸۸/۱۱/۱۵
۲۲۵/۰۰۰	۵٪	۵٪	۲/۰۰۰/۰۰۰	معافیت سود حاصل از فعالیت های ابرانگردی و جهانگردی موضوع تبصره ۳ ماده ۱۳۲ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحیه مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷
۵۸۷/۵۰۰				کل بخشودگی و معافیت مالیاتی
۱/۹۱۲/۵۰۰			۲/۵۰۰/۰۰۰ - ۵۸۷/۵۰۰	مالیات پس از کسر بخشودگی و معافیت مالیاتی

ب- ۲- میزان سهام شناور در بورس حداقل ۲۰٪ باشد:

شرح				نحوه محاسبه	
شرح	مبلغ	اعمال پیشودگی یا معافیت قبلی	نرخ مالیات	ماتخذ	
مالیات شرکت بدون پیشودگی	۲/۵۰۰/۰۰۰	—	۵٪۲۵	۱۰/۰۰۰/۰۰۰	
پیشودگی بابت پذیرش سهام شرکت در بورس های داخلی یا خارجی موضوع ماده ۱۴۳ قانون مالیاتهای مستقیم الحاقی به موجب ماده ۷ قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید لازم الاجرا از تاریخ ۱۳۸۸/۱۱/۱۵	۵۰۰/۰۰۰	۵٪۲۰	۵٪۲۵	۱۰/۰۰۰/۰۰۰	
پیشودگی حاصل از فروش کالا در بورس کالایین. موضوع ماده ۱۴۳ قانون مالیاتهای مستقیم الحاقی به موجب ماده ۷ قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید لازم الاجرا از تاریخ ۱۳۸۸/۱۱/۱۵	۱۰۰/۰۰۰	۵٪۸۰ ۵٪۱۰	۵٪۲۵	۵/۰۰۰/۰۰۰	
معافیت سود حاصل از فعالیت های ابرنگردی و جهنگردی موضوع تبصره ۷ ماده ۱۳۲ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحیه مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۴	۲۰۰/۰۰۰	۵٪۸۰ ۵٪۵۰	۵٪۲۵	۲/۰۰۰/۰۰۰	
کل پیشودگی و معافیت مالیاتی	۸۰۰/۰۰۰				
مالیات پس از کسر پیشودگی و معافیت مالیاتی	۱/۷۰۰/۰۰۰				
					۲/۵۰۰/۰۰۰ - ۸۰۰/۰۰۰

ج- در صورتی که مودی توانان از پیشودگی ماده ۱۴۳ در خصوص پذیرش در فرا بورس داخلی و یا خارجی، فروش کالا در بورس کالایی و معافیت ماده ۱۳۸ برخوردار باشد، با توجه به مثال ذیل اقدام شود:

شرکت ج که درآمد مشمول مالیات ابرازی آن ۱۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال است و دارای ۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال سود حاصل از فروش کالا در بورس بوده و همچنین ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال هزینه موضوع ماده ۱۳۸ قانون مالیاتهای مستقیم مربوط به بخش مشمول (با توجه به مفاد دستورالعمل شماره ۱۲۹۹۲/۱۲:۳ مورخ ۱۳۹۱/۴/۱۲) داشته باشد و سهام آن در فرا بورس داخلی یا خارجی پذیرفته شده باشد و سهام شناور آن بیش از ۲۰٪ درصد باشد.

شرح				نحوه محاسبه	
شرح	مبلغ	اعمال پیشودگی یا معافیت قبلی	نرخ مالیات	ماتخذ	
مالیات شرکت بدون پیشودگی	۲/۵۰۰/۰۰۰	—	۵٪۲۵	۱۰/۰۰۰/۰۰۰	
پیشودگی بابت پذیرش سهام در فرا بورس موضوع ماده ۱۴۳ قانون مالیاتهای مستقیم الحاقی به موجب ماده ۷ قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید لازم الاجرا از تاریخ ۱۳۸۸/۱۱/۱۵	۲۵۰/۰۰۰	۵٪۱۰	۵٪۲۵	۱۰/۰۰۰/۰۰۰	
پیشودگی حاصل از فروش کالا در بورس موضوع ماده ۱۴۳ قانون مالیاتهای مستقیم الحاقی به موجب ماده ۷ قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید لازم الاجرا از تاریخ ۱۳۸۸/۱۱/۱۵	۱۱۲/۵۰۰	۵٪۹۰ ۵٪۱۰	۵٪۲۵	۵/۰۰۰/۰۰۰	
معافیت مالیاتی موضوع ماده ۱۳۸ قانون مالیاتهای مستقیم طبق بند الف ماده ۱۵۱ قانون برنامه پنجم توسعه	۱۳۱/۶۲۵	۵٪۹۰ ۵٪۹۰ ۵٪۶۵	۵٪۲۵	۱/۰۰۰/۰۰۰	
۱۵۱ قانون برنامه پنجم توسعه	۱۴۶/۲۵۰	۵٪۹۰ ۵٪۶۵	۵٪۲۵	۱/۰۰۰/۰۰۰	
کل پیشودگی و معافیت مالیاتی	۶۴۰/۳۷۵				
مالیات پس از کسر پیشودگی و معافیت مالیاتی	۱/۸۵۹/۶۲۵				
					۲/۵۰۰/۰۰۰ - ۶۴۰/۳۷۵

* سهم سود حاصل از فروش کالا در بورس از مبلغ مصرف شده در اجرای ماده ۱۳۸ ق.م.م

** سهم سود حاصل از فروش کالا در خارج از بورس از مبلغ مصرف شده در اجرای ماده ۱۳۸ ق.م.م