



بسمه تعالی

صور تجلسه مورخ ۱۴۰۴/۰۸/۰۶ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی در اجرای مقررات بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات‌های مستقیم

حسب ارجاع نامه شماره ۲۱۰/۵۰۷۱۶/د مورخ ۱۴۰۴/۰۷/۱۲ سرپرست محترم معاونت تحول هوشمند نظام مالیاتی توسط رئیس کل محترم سازمان متبوع مبنی بر طرح و بررسی موضوع "شمول یا عدم شمول مالیات به افزایش بهای ناشی از تجدید ارزیابی دارایی‌های اشخاص حقوقی موضوع تبصره یک ماده (۱۴۹) قانون مالیات‌های مستقیم با توجه به مقررات بندهای (ب) و (پ) ماده (۲۲) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان" در هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی، مراتب در اجرای مقررات بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات‌های مستقیم در جلسه مورخ ۱۴۰۴/۰۸/۰۶ این هیأت مطرح گردید.

شرح ابهام:

مطابق مفاد تبصره (۱) ماده (۱۴۹) قانون مالیات‌های مستقیم، افزایش بهای ناشی از تجدید ارزیابی دارایی‌های اشخاص حقوقی، با رعایت استانداردهای حسابداری مشمول پرداخت مالیات بر درآمد نیست و هزینه استهلاک ناشی از افزایش تجدید ارزیابی نیز به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی تلقی نمی‌شود.

همچنین به موجب بند (۴۲) استاندارد حسابداری شماره (۱۱) با عنوان دارایی‌های ثابت مشهود، «مازاد تجدید ارزیابی به عنوان یک درآمد غیرعملیاتی تحقق نیافته در سرفصل حقوق صاحبان سرمایه منعکس می‌گردد. از آنجا که مازاد مزبور درآمد تحقق نیافته است، لذا افزایش سرمایه به طور مستقیم، از محل آن مجاز نیست، مگر در مواردی که به موجب قانون تجویز شده باشد».

از سوی دیگر، بر اساس بندهای (ب) و (پ) ماده (۲۲) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان، عدم عضویت در سامانه مؤدیان، عدم استفاده از پایانه فروشگاهی، عدم استفاده از حافظه مالیاتی، استفاده از حافظه مالیاتی متعلق به سایر مؤدیان یا واگذاری حافظه مالیاتی خود به دیگران و عدم اعلام شماره حساب یا حساب‌های بانکی واحد اقتصادی که گردش مالی واحد از طریق آن یا آنها انجام می‌شود به سازمان، علاوه بر جریمه‌های ریالی مقرر، موجب محرومیت مؤدیان از اعمال معافیت‌های مالیاتی، نرخ صفر و مشوق‌های موضوع قانون مالیات‌های مستقیم در همان سال مالی خواهد شد.



با عنایت به مراتب فوق، این ابهام مطرح می‌شود که آیا عدم شمول مالیات به افزایش بهای ناشی از تجدید ارزیابی دارایی‌های اشخاص حقوقی طبق تبصره (۱) ماده (۱۴۹) قانون مالیات‌های مستقیم، در زمره معافیت‌های مالیاتی، نرخ صفر و مشوق‌های مالیاتی موضوع بندهای (ب) و (پ) ماده (۲۲) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان، محسوب شده و تعلق جرایم بندهای مذکور، موجب محرومیت مؤدیان از اعمال حکم مندرج در تبصره (۱) ماده (۱۴۹) قانون مالیات‌های مستقیم و شمول مالیات بر مازاد تجدید ارزیابی دارایی‌های موضوع این تبصره، خواهد شد یا خیر؟
با عنایت به مراتب فوق در خصوص اجرای صحیح مقررات یادشده، نظرات زیر مطرح می‌باشد:

نظر اول:

با عنایت به اینکه مطابق استانداردهای حسابداری ایران، تجدید ارزیابی به عنوان یک رویه حسابداری مجاز با هدف افزایش کیفیت گزارشگری مالی از طریق بهبود شفافیت اطلاعات مالی در نظر گرفته شده و با توجه به عدم تصویب استاندارد حسابداری صورت‌های مالی تورمی در ایران، به منظور کسب اطمینان از اینکه مبلغ دفتری اقلام مندرج در صورت‌های مالی تفاوت با اهمیتی با ارزش منصفانه آن در تاریخ گزارشگری مالی ندارد، «تجدید ارزیابی دارایی‌ها» به عنوان نحوه عمل مجاز در استانداردهای حسابداری ایران پذیرفته شده است؛ لذا تجدید ارزیابی دارایی‌های اشخاص حقوقی اساساً به منظور رعایت استانداردهای حسابداری صورت می‌پذیرد. از طرفی به موجب بند (۲) صورتجلسه شماره ۲۰۱-۹ مورخ ۱۴۰۲/۱۲/۲۰ شورای عالی مالیاتی، برگشت و اصلاح حساب‌های مازاد تجدید ارزیابی، مجاز و فاقد هرگونه آثار مالیاتی است.

با عنایت به موارد مذکور، حکم مقرر در تبصره (۱) ماده (۱۴۹) قانون یاد شده را نمی‌توان به عنوان نوعی مشوق مالیاتی در نظر گرفت؛ بنابراین انجام تخلفات بندهای (ب) یا (پ) ماده (۲۲) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان حسب مورد، موجب شمول مالیات نسبت به مبلغ مازاد تجدید ارزیابی نخواهد بود.

نظر دوم:

حکم تبصره (۱) ماده (۱۴۹) قانون مالیات‌های مستقیم (عدم شمول مالیات به افزایش بهای ناشی از تجدید ارزیابی دارایی‌ها)، نوعی مشوق مالیاتی محسوب می‌گردد؛ بنابراین مازاد تجدید ارزیابی دارایی‌های اشخاص حقوقی که مرتکب تخلفات بندهای (ب) یا (پ) ماده (۲۲) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان حسب مورد شده‌اند، مشمول مالیات خواهد بود.



اظهاریات هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی:

با توجه به ابهام مطرح شده، هیأت عمومی 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:

با توجه به نص صریح مقررات تبصره یک ماده (۱۴۹) اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ که افزایش بهای ناشی از تجدید ارزیابی دارایی‌های اشخاص حقوقی را با رعایت استانداردهای حسابداری از دامنه شمول پرداخت مالیات بر درآمد خارج نموده است و با عنایت به اینکه حکم مندرج در قسمت اخیر بندهای (ب) و (پ) ماده (۲۲) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان، صرفاً ناظر بر عدم اعطای معافیت‌های مالیاتی، نرخ صفر و مشوق‌های موضوع قانون مالیات‌های مستقیم می‌باشد و همچنین از آنجا که عدم شمول مالیات از مصادیق معافیت، نرخ صفر و مشوق‌های مالیاتی نمی‌باشد، فلذا با عنایت به مراتب فوق، حکم قسمت اخیر بندهای (ب) و (پ) ماده (۲۲) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان شامل مازاد تجدید ارزیابی دارایی‌های اشخاص حقوقی که با رعایت مقررات تبصره یک ماده (۱۴۹) اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم و آیین‌نامه اجرایی مربوطه انجام پذیرفته باشد، نخواهد بود.

محمد تقی باگدامن
 عباس بهزاد
 سعید حوائج
 علی اصغر نواب احمدی
 میر علی قنبرپور
 عباس وزریده
 محمد حسین زحمتی
 سید رضا صادق زاده
 اسمعیل احمدی
 محسن محمدی پور
 حسین زحمتی
 داریوش درویشی
 احمد آخوندی
 محسن کاویانی
 رضا نوروز اشرفی