



شناسه	مقررات و رویه اجرایی - دستور جلسه شماره (۱)	تاریخ	۱۴۰۰/۰۷/۲۶
عنوان	بررسی معافیت مالیاتی سود تفاوت نرخ ارز ناشی از تسعیر ارز حاصل از صادرات؛ (پیگیری مصوبه ۸۰ امین نشست کمیته حمایت از کسب و کار (موضوع بند ب ماده ۱۲ قانون امکان دائمی برنامه های توسعه کشور)		
مرجع طرح موضوع	دبیرخانه کمیته حمایت از کسب و کار، اتحادیه صادرکنندگان فرآورده‌های نفت، گاز و پترو شیمی، کمیسیون معادن و صنایع معدنی اتاق ایران		
شرح دستور	<p>طبق بند (ب) ماده (۴۵) قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور مصوب ۱۳۹۵/۱۱/۱۰، "سود تفاوت نرخ ناشی از تسعیر ارز حاصل از صادرات از هرگونه مالیات معاف است". بدین معنا که هرگونه کاهش یا افزایش قیمت ارز چنانچه حاصل از درآمد صادراتی باشد، به طور عام و تمام از مالیات معاف است.</p> <p>سازمان امور مالیاتی نیز در اجرای بند (ب) ماده (۴۵) قانون احکام، بخشنامه ای در سال ۱۳۹۶ صادر کرد^۱ و اذعان نمود که "سود حاصل از تسعیر ارز به استثنای سود تفاوت نرخ 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 مالیات‌های مستقیم قابل قبول نخواهد بود."</p> <p>به بیان ساده تر قانونگذار این بند را بعنوان یکی از مشوق های توسعه صادرات در نظر گرفت تا حداقل دغدغه صادرکنندگان جهت معافیت تمام و کمال صادرات از مالیات را برطرف نماید. ضمن آنکه از سوی مقابل چنانچه نرخ ارز هم کاهش پیدا کند و صادرکننده از محل تبدیل ارز به ریال متضرر شود، زیان مربوطه نیز بعنوان هزینه قابل قبول از سوی سازمان امور مالیاتی پذیرفته نمی شود.</p> <p>این شرایط و معافیت عام صادرکنندگان از مالیات تفاوت نرخ تسعیر ارز ادامه داشت تا اینکه با تصویب قانون بودجه سال ۱۳۹۹ و ابلاغ الزامات جزء (۱) بند (ک) تبصره (۶) قانون بودجه، بازگشت ارز حاصل از صادرات بعنوان پیش شرط برخورداری از مشوق ها و معافیت های صادراتی مطرح شد. با ابلاغ این قانون، 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 آیا حکم قانون بودجه ۱۳۹۹ به معافیت سود تفاوت نرخ ارز صادراتی و تسعیر ارز نیز تسری دارد یا خیر؟ به عبارتی دقیق تر، «با توجه به اینکه در صورت عدم رفع تعهد ارزی صادرکننده در مهلت تعیین شده، درآمد حاصل از صادرات (به استثنای بخش کشاورزی و خدمات فنی- مهندسی) مشمول نرخ صفر و معافیت های مالیاتی نیست و درآمد مذکور جزء مأخذ مشمول مالیات بر عملکرد محسوب می شود، آیا سود تفاوت نرخ تسعیر ارز صادراتی در مواردی که تعهد ارزی در مهلت تعیین شده رفع نگردیده، مشمول معافیت هست یا نیست؟»</p> <p>پس از استعلام سازمان امور مالیاتی از شورای عالی مالیاتی در ارتباط با این ابهام، شورای مذکور طبق صورتجلسه ۶-۲۰۱ مورخ ۹۹/۰۴/۲۴ بدین ترتیب اعلام نظر نمود که «از آنجایی که کلیه درآمدهای حاصل از صادرات کالا و خدمات در جزء</p>		

^۱ سازمان امور مالیاتی بخشنامه شماره ۸۷/۹۶/۲۰۰ را در تاریخ ۱۳۹۶/۰۶/۰۷ صادر کرد



(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 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 سال‌های ۱۳۹۸ و ۱۳۹۹ نیز مشمول حکم مذکور خواهد بود.» به بیان روان تر، چنانچه صادرکننده رفع تعهد ارزی نکرده باشد، مشمول معافیت درآمد تسعیر ارز صادراتی نیز نخواهد بود.

پس از این اظهار نظر، علیرغم وجود ایرادات جدی به روش‌های الزام بازگشت ارز حاصل از صادرات، عموم صادرکنندگان و همچنین اتاق بازرگانی ایران بعنوان نماینده فعالان بخش خصوصی، این شرط را بعنوان پیش‌نیاز برخورداری از معافیت مالیات تسعیر ارز صادراتی پذیرفتند. لیکن در ادامه گزارش‌های متعددی از سوی صادرکنندگان واصل شد که ادارات مالیاتی علاوه بر شرط رفع تعهد ارزی، شرط دیگری را هم اضافه نموده‌اند که استفاده از معافیت مالیاتی سود تفاوت نرخ تسعیر ارز را به دو بخش کالاهای صادراتی معاف و کالاهای صادراتی غیر معاف در ماده (۱۴۱) قانون مالیات‌های مستقیم تقسیم می‌نمایند.^۲

با دریافت اعتراضات متعدد صادرکنندگان، این موضوع در دستور کار رسیدگی کمیته حمایت از کسب و کار (موضوع بند ب ماده ۱۲ قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور) قرار گرفت تا طبق قانون، این موضوع بعنوان یکی از رویه‌های مخل کسب و کار با حضور نمایندگان روسای قوای سه‌گانه از جمله معاون حقوقی رئیس‌جمهور، معاونین قوه قضائیه و نمایندگان منتخب مجلس مورد بررسی قرار گیرد.

پس از بحث و بررسی مفصل موضوع در ۲ جلسه کارگروه فرعی و ۳ جلسه اصلی این کمیته با حضور مقامات عالی رتبه مذکور و همچنین معاونت حقوقی و سازمان امور مالیاتی در اواخر ۱۳۹۹ و اوایل ۱۴۰۰، نمایندگان روسای قوای سه‌گانه با اتفاق آراء و جلب موافقت نمایندگان سازمان امور مالیاتی، مقرر نمودند که «سازمان امور مالیاتی حداکثر ظرف مدت ۲ هفته با صدور بخشنامه‌ای به ادارات مالیاتی کل کشور ابلاغ نماید که کلیه صادرکنندگانی که رفع تعهد ارزی خود را از سال ۱۳۹۷ به بعد انجام داده‌اند؛ بتوانند با رعایت تکلیف مالیاتی تبصره (۱) ماده (۱۴۶) مکرر قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴، از معافیت کل سود تفاوت نرخ ارز ناشی از تسعیر ارز حاصل از صادرات استفاده نمایند.» بدین معنا که تنها شرط برخورداری از معافیت مالیاتی درآمد حاصل از تسعیر ارز صادراتی، صرفاً رفع تعهد ارزی صادرکننده است و هر شرط دیگری خلاف قانون می‌باشد.

مصوبه مذکور در کمیته قانونی حمایت از کسب و کار توسط اتاق ایران بعنوان دبیرخانه کمیته جهت اجرا به سازمان امور مالیاتی ابلاغ گردید و موضوع مجدداً توسط اتاق ایران مورد پیگیری قرار گرفت و در تاریخ ۱۴۰۰/۰۳/۱۰، معاون هماهنگی و برنامه‌ریزی امور حقوقی دستگاه‌های اجرایی از معاونت حقوقی ریاست جمهوری به صورت رسمی و مکتوب به سازمان

^۲ ماده ۱۴۱ اشعار می‌دارد: " ۱۰۰٪ درآمد حاصل از صادرات خدمات و کالاهای غیرنفتی و محصولات بخش کشاورزی و 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."



<p>امور مالیاتی اعلام نمود که تمامی اشخاصی که برابر قانون بودجه سال ۱۳۹۹ رفع تعهد ارزی نموده اند، مشمول معافیت مقرر در بند (ب) ماده (۴۵) قانون حکام دائمی کشور می شوند.</p> <p>سازمان امور مالیاتی که همچنان به عدم دریافت این مالیات راضی نمی شد درخواست نمود که معاون حقوقی رئیس جمهور شخصاً زیر نامه اعلام نظر را امضاء نماید تا برای اجرای مصوبه مذکور بعنوان پشتوانه حقوقی به سازمان مالیاتی کمک کند. بنابراین سرکار خانم دکتر جنیدی، معاون وقت رئیس جمهور نیز پیش از پایان فعالیت دولت دوازدهم، نظریه معاونت حقوقی را با نام و امضاء خود به سازمان مالیاتی مبنی بر تایید نظر قبلی معاونت حقوقی ابلاغ کرد.</p> <p>در نهایت و در حالی که انتظار می رفت پس از گذشت این زمان طولانی و این روند پیچیده، سازمان امور مالیاتی مصوبه را اجرا نماید، لیکن سازمان موضوع را در شورای عالی مالیاتی برد و این شورا نیز طی نظریه ای اعلام نمود که "اعمال حکم بند (ب) ماده (۴۵) قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور، صرفاً در خصوص سود تفاوت نرخ تسعیر ارز مربوط به آن بخش ارزش درآمد حاصل از صادرات که با رعایت سایر مقررات مشمول مالیات با نرخ صفر می باشد (متناسب با بهره‌مندی از نرخ صفر مالیاتی مربوطه) امکانپذیر است."</p> <p>بدین معنا که پس از چندین ماه و چندین جلسه بحث و گفت و گوی فنی و حقوقی بین نمایندگان عالی رتبه قوای سه گانه و فعالان اقتصادی بخش خصوصی، و همچنین علی‌رغم اقناع و پذیرش نمایندگان رسمی سازمان امور مالیاتی در جلسات، این سازمان اقدامی متفاوت با توافقات و مصوبات انجام داد و نظریه‌ای کاملاً متفاوت با قانون و مغایر با توافقات قبلی از شورای عالی مالیاتی اخذ نمود. نظریه مذکور نیز طی بخشنامه ۲۰۰/۱۴۰۰/۴۷ مورخ ۱۴۰۰/۰۶/۲۴ جهت اجرا به ادارات مالیاتی سراسر کشور ابلاغ شد.</p>	
<p>۱. اقدام سازمان امور مالیاتی و شورای عالی مالیاتی در صورتی است که در جزء (۱) بند (ک) تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۳۹۹ و در ادامه قانون بودجه سال ۱۴۰۰ 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 درصدهای 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 ارزش به چرخه اقتصادی کشور و رفع تعهد ارزی است.</p> <p>۲. سازمان امور مالیاتی نسبت به صدور بخشنامه با شرایط ذکر شده در مصوبه کمیته حمایت از کسب و کار اقدام ننمود. به علاوه آنکه سازمان امور مالیاتی برخلاف توافق و قول مساعدی که در جلسات کمیته حمایت از کسب و کار اعلام کرده بود و برخلاف نظریه معاونت حقوقی ریاست جمهوری، موضوع را در شورای عالی مالیاتی طرح نمود که این شورا نیز رایبی مغایر با تمامی توافقات قبلی بخش خصوصی و کمیته حمایت از کسب و کار با سازمان امور مالیاتی صادر کرده است.</p> <p>۳. این معضل موجود در کنار موانع مالیاتی و غیر مالیاتی دیگر در مسیر صادرات نظیر استرداد مالیات بر ارزش افزوده صادرات و یا مصائب بازگشت ارزش صادراتی، سبب بی اعتمادی صادرکنندگان به سیاست های توسعه صادرات دولت شده است.</p>	<p>ایرادات و مشکلات مطروحه</p>



<p>سازمان امور مالیاتی ضمن لغو بخشنامه ۲۰۰/۱۴۰۰/۴۷ مورخ ۱۴۰۰/۰۶/۲۴، حداکثر ظرف مدت ۱ هفته با صدور بخشنامه‌ای به ادارات مالیاتی کل کشور ابلاغ نماید که کلیه صادرکنندگانی که رفع تعهد ارزی خود را از سال ۱۳۹۷ به بعد انجام داده‌اند؛ بتوانند با رعایت تکلیف مالیاتی تبصره (۱) ماده (۱۴۶) مکرر قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴، 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 ۱۰/۱/۱۲۶۲۰/ص مورخ ۹۹/۱۲/۱۲ جهت ارسال مصوبات هشتادمین نشست کمیته مورخ ۹۹/۱۲/۱۱ به اعضای محترم کمیته حمایت از کسب و کار و سازمان امور مالیاتی</p> <p>۲. نامه شماره ۱۰/۱/۱۳۰۸۰/ص مورخ ۹۹/۱۲/۲۴ جهت پیگیری مصوبه کمیته به سازمان امور مالیاتی</p> <p>۳. نامه شماره ۱۰/۱/۹۸۶/ص مورخ ۱۴۰۰/۰۲/۱۱ به سازمان امور مالیاتی جهت پیگیری اجرای مصوبه کمیته حمایت از کسب و کار</p> <p>۴. نامه شماره ۱۰/۱/۱۹۶۴/ص مورخ ۱۴۰۰/۰۳/۰۹ خطاب به معاونت حقوقی ریاست جمهوری جهت اطلاع رسانی و پیگیری اجرای مصوبه کمیته حمایت از کسب و کار</p> <p>۵. نامه شماره ۴۵۴۲۶/۲۶۲۸۹ مورخ ۱۴۰۰/۰۳/۱۰ معاونت حقوقی ریاست جمهوری به سازمان امور مالیاتی</p> <p>۶. نامه شماره ۱۰/۱/۲۴۷۲/ص مورخ ۱۴۰۰/۰۳/۲۲ به وزارت امور اقتصاد و دارایی جهت پیگیری اجرای مصوبه کمیته حمایت از کسب و کار</p> <p>۷. نامه شماره ۵۷۴۷۱ مورخ ۱۴۰۰/۰۶/۰۳ با امضای سرکار خانم دکتر جنیدی، معاونت محترم حقوقی وقت ریاست جمهوری به سازمان امور مالیاتی</p>	<p>فهرست مستندات و مدارک پشتوانه</p>