



DAYARAYAN
Auditing & Financial
Services Firm

مجموعه بخشنامه های سازمان امور مالیاتی در باره شرکتها و شعب خارجی در ایران

قانون اجازه ثبت شعبه یانمایندهای شرکتهای خارجی (مصوب ۱۳۷۶/۸/۲۱ مجلس شورای اسلامی)

ماده واحده - شرکتهای خارجی که در کشور محل ثبت خود شرکت قانونی شناخته می شوند مشروط به عمل متقابل از سوی کشور متبوع می توانند در زمینه های که توسط دولت جمهوری اسلامی ایران تعیین می شود در چهارچوب قوانین و مقررات کشور به ثبت شعبه یانمایندهای خود اقدام نمایند .
تبصره - آئین نامه اجرائی این قانون بنابه پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارائی با هماهنگی سایر مراجع ذیربط به تصویب هیات وزیران خواهد رسید .

آیین نامه اجرایی قانون اجازه ثبت شعبه یا نمایندگی شرکتهای خارجی

- ماده ۱- شرکتهای خارجی که در کشور محل ثبت خود، شرکت قانونی شناخته می شوند، مشروط به عمل متقابل در کشور متبوع، می توانند برای فعالیت در ایران در زمینه های زیر براساس مقررات این آیین نامه و سایر قوانین و مقررات مربوط نسبت به ثبت شعبه یا نمایندگی خود اقدام نمایند:
- ۱-ارایه خدمات بعد از فروش کالاها یا خدمات شرکت خارجی .
 - ۲- انجام عملیات اجرایی قراردادهایی که بین اشخاص ایرانی و شرکت خارجی منعقد می شود.
 - ۳- بررسی و زمینه سازی برای سرمایه گذاری شرکت خارجی در ایران
 - ۴- همکاری با شرکتهای فنی و مهندسی ایرانی برای انجام کار در کشورهای ثالث.
 - ۵- افزایش صادرات غیرنفتی اسلامی ایران.
 - ۶-ارایه خدمات فنی و مهندسی و انتقال دانش فنی و فناوری.
 - ۷- انجام فعالیتهایی که مجوز آن توسط دستگاه های دولتی که به طور قانونی مجاز به صدور مجوز هستند، صادر می گردد. از قبیل ارایه خدمات در زمینه های حمل و نقل، بیمه و بازرسی کالا، بانکی، بازاریابی و غیره .
- ماده ۲- شعبه شرکت خارجی، واحد محلی تابع شرکت اصلی است که مستقیماً موضوع و وظایف شرکت اصلی را در محل، انجام می دهد. فعالیت شعبه در محل، تحت تام و با مسئولیت شرکت اصلی خواهد بود.

ماده ۳- شرکتهای خارجی متقاضی ثبت شعبه در ایران موظفند اطلاعات و مدارک زیر را به همراه درخواست کتبی خود به اداره کل ثبت شرکتهای و مالکیت صنعتی ارائه نمایند.

۱- اساسنامه شرکت ، آگهی تاسیس و آخرین تغییرات ثبت شده در مراجع ذیربط.

۲- آخرین گزارش مالی تایید شده شرکت.

۳- گزارش توجیهی حاوی اطلاعات مربوط به فعالیتهای شرکت و تبیین دلایل و ضرورت ثبت شعبه در ایران ، تعیین نوع و حدود اختیارات و محل فعالیت شعبه ، برآورد نیروی انسانی ایرانی و خارجی مورد نیاز، و نحوه تامین منابع وجوه ارزی و ریالی برای اداره امور شعبه.

ماده ۴- نماینده شرکت خارجی ، شخص حقیقی یا حقوقی است که براساس قرارداد نمایندگی ، انجام بخشی از موضوع و وظایف شرکت طرف نمایندگی را در محل بر عهده گرفته است. نمایندگی شرکت خارجی ، نسبت به فعالیتهایی تحت نمایندگی شرکت طرف نمایندگی در محل انجام می پذیرد، مسئولیت خواهد داشت.

ماده ۵- اشخاص حقیقی ایرانی یا اشخاص حقوقی که متقاضی ثبت نمایندگی شرکت خارجی در ایران هستند موظفند، ترجمه فارسی اسناد و اصل مدارک و اطلاعات زیر را به همراه درخواست کتبی خود به اداره کل ثبت شرکتهای و مالکیت صنعتی ارائه نمایند:

۱- تصویر مصدق قرارداد موضوع ماده (۴) این آیین نامه .

۲- مدارک شناسایی شخص متقاضی: برای اشخاص حقیقی ، تصویر شناسنامه و نشانی اقامتگاه قانونی و برای اشخاص حقوقی ، اساسنامه شرکت و آگهی تاسیس و آخرین تغییرات ثبت شده آ، نزد مراجع ذیربط.

۳- رایه سابقه فعالیت شخص متقاضی ثبت نمایندگی ، در زمینه امر پیش بینی شده در قرارداد نمایندگی.

۴- اساسنامه شرکت خارجی طرف نمایندگی ، آگهی تاسیس و آخرین تغییرات ثبت شده آن نزد مراجع ذیربط.

۵- گزارش فعالیتهای شرکت خارجی طرف نمایندگی و تبیین دلایل و ضرورت اخذ نمایندگی.

۶- آخرین گزارش مالی تایید شده شرکت خارجی طرف نمایندگی

۷- معرفی وزارتخانه ذیربط.

ماده ۶- اشخاصی که مجوز فعالیت آنها از سوی مراجع ذیربط لغو میشود مکلفند، در مهلت تعیین شده توسط اداره ثبت شرکتهای و مالکیت صنعتی ، نسبت به انحلال شعبه یا نمایندگی و انجام امور تصفیه آن اقدام نمایند.

تبصره - شرکتهایی که مجوز فعالیت آنها تمدید نمی شود، ۶ ماه مهلت دارند تا نسبت به انحلال شرکت ثبت شده و انجام امور تصفیه آن اقدام نمایند.

ماده ۷- شعبه شرکتهای خارجی که نسبت به ثبت شعبه خود در ایران اقدام نموده و به فعالیت می پردازند موظفند ، هر سال گزارش سالانه شرکت اصلی مشتمل بر گزارشهای مالی حسابرسی شده توسط حسابرسان مستقل مقیم در کشور متبوع را به دستگاه ذیربط ارائه نمایند.

ماده ۸- کلیه اشخاص حقیقی و حقوقی مشمول این آیین نامه موظفند گزارش فعالیت شعبه یا نمایندگی در ایران را همراه با صورتهای مالی حسابرسی شده خود ظرف مدت ۴ ماه پس از پایان سال مالی به دستگاههای ذیربط ارسال دارند.

حسابرسی مذکور تا زمانی که آیین نامه اجرایی تبصره ۴ ماده واحده قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه ای حسابداران ذي صلاح به عنوان حسابدار رسمی - مصوب ۱۳۷۲ - اعلام نشده است، توسط سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی مورد قبول دستگاه ذیربط که شرکای آن افراد حقیقی تایید شده توسط اداره نظارت سازمان حسابرسی باشند، انجام می گیرد.

ماده ۹- اداره امور شعبه یا نمایندگی ثبت شده طبق این آیین نامه ، باید توسط يك یا چند شخص حقیقی مقیم ایران انجام گیرد.

ماده ۱۰- به منظور برخورداری شرکتهای خارجی از مزایای این آیین نامه و استمرار فعالیت آنها ، شرکتهای خارجی که تا قبل از لازم الاجرا شدن این آیین نامه ، در ایران ، از طریق شعبه یا نمایندگی خود فعالیت می کرده اند مکلفند،

اطلاعات و مدارک موضوع مواد ۳ و ۵ این آیین نامه را به دستگاههای ذیربط ارائه داده و وضعیت خود را با آیین نامه تطبیق دهند.

رای شورای عالی مالیاتی

شماره: ۳۰/۴/۱۶۵۳

تاریخ: ۱۳۷۲/۰۲/۰۷

دفتر فنی مالیاتی طی گزارش شماره ۳۵۰-۳۰/۵-۱۳۷۲/۱/۳۰ عنوان معاونت محترم درآمدهای مالیاتی با استناد بنامه اداره کل مالیات بر شرکتها اعلام نموده است. " شعب و دفتر نمایندگی شرکتهای خارجی که در ایران به امر بازاریابی و جمع آوری اطلاعات اقتصادی و فنی و خدمات بعد از فروش اشتغال دارند، راساً اقدام به انعقاد قرار داد فروش و کسب درآمد ننموده بلکه این اقدام مستقیماً و از طریق خود شرکت خارجی صورت می - گیرد. ضمناً هزینه های شعب و نمایندگیهای از شرکت مادر تامین و به مصرف می رسد. حال حوزه های مالیاتی و هیئتهای حل اختلاف مالیاتی در نحوه رسیدگی به پرونده های مالیاتی عملکرد سال ۱۳۶۸ و سالهای بعد شعب و نمایندگیهای مذکور از روش یکنواختی تبعیت ننموده بلکه گروهی صورتجلسه شماره ۱۶۴۴۱/۱۷ - ۱۳۶۶/۱۱/۲۶ شورای عالی مالیاتی را ملاک عمل قرار داده و گروه دیگر مستنداً به ماده ۱۷۳ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ رای مزبور را ملغی الاثر دانسته راساً اتخاذ تصمیم می نماید. دفتر یاد شده در پایان به منظور اتخاذ رویه واحد تقاضای ارائه طریق قانونی نموده و موضوع حسب پی نوشت معاون محترم درآمدهای مالیاتی به شورای عالی مالیاتی ارجاع گردیده است. اینک هیئت عمومی شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ پس از شورو بررسی در این خصوص بشرح آتی اعلام رای می نماید: درخصوص وجوه دریافتی شعب و نمایندگیهای خارجی از شرکتهای اصلی (مادر) مفاد رای شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره ۱۶۴۴۱/۱۷-۱۳۶۶/۱۱/۲۶ بلحاظ انطباق آن با مقررات قابل اجرای فعلی قابل تسری نسبت به دوره عمل ۱۳۶۸ و سنوات بعد نیز می باشد، اما درآمد ناشی از ارائه خدمات بعد از فروش وسیله شعب و نمایندگیهای مزبور در ایران طبق بند ۵ ماده ۱ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ مشمول مالیات خواهد بود و مأمورین ذیربط حسب مورد مکلف به تشخیص و مطالبه آن برابر مقررات می باشند.

محمد تقی نژاد عمران- علی اکبر سمیعی - محمد ظاهر - محمد رزاقی - محمود حمیدی- داریوش آل آقا- علی اکبر نوربخش- علی اصغر محمدی- محمد علی سعیدزاده.

شماره: ۳۰/۴/۳۷۰۵/۱۷۲۳۶

تاریخ: ۱۳۷۷/۰۴/۱۶

- ۱- به قرار اطلاع برخی از حوزه های مالیاتی با سوء استنباط از رأی شماره ۳۰/۴/۱۶۵۳ مورخ ۱۳۷۲/۲/۷ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی درخصوص فعالیتها و درآمدهای شعب و نمایندگیهای شرکتهای خارجی که در ایران به امور بازاریابی و جمع آوری اطلاعات اقتصادی و فنی و خدمات بعد از فروش اشتغال دارند، انطور که لازم و شایسته است، تحقیق و رسیدگی نمی کنند و هر ساله با تنظیم گزارشی مبنی بر اینکه شعب یا نمایندگی شرکت خارجی در سال مورد رسیدگی فعالیت نداشته و هزینه های آن نیز توسط شرکت مادر تامین شده است، وظایف قانونی خود را خاتمه یافته تلقی و یا صرفاً دریافتی های جزئی از مرکز بابت تأمین مخارج ریالی شعب در ایران را مدنظر قرار داده با کسر مخارج از آن و یا اعمال ضریب به آن، درآمد مشمول مالیات ناچیزی تعیین و ابلاغ مینمایند.
- ۲- علاوه بر این چنین بنظر می رسد که غالباً فراموش کرده اند شعب شرکتهای خارجی که بعد از سال ۱۳۵۷ در ایران به ثبت رسیده اند تماماً به استناد مجوز یک دستگاه دولتی (که معمولاً خود نیز طرف معامله با شرکت اصلی و یا گروه شرکتهای وابسته به آن است) ایجاد گردیده و در نتیجه این فراموشی اکثر حوزه های مالیاتی حتی برای یک بار با دستگاه دولتی ذیربط و یا اشخاص حقوقی طرف معامله با آنها جهت کسب اطلاع از عملیات فی مابین مکاتبه ننموده اند.
- ۳- با رسیدگی به اسناد و مدارک و دفاتر این مودیان از طریق اجرای ماده ۱۸۱ قانون مالیاتهای مستقیم معلوم گردیده است بیشتر شعب و نمایندگیهای مزبور از راه فعالیتهای بازاریابی، دلالی و کمیسیونری و سایر عملیات تجاری مرتبط با نمایندگی مزبور از راه فعالیتهای بازاریابی، دلالی و کمیسیونری و سایر عملیات تجاری مرتبط با نمایندگی، درآمدهای قابل ملاحظه ای کسب کرده اند و علاوه بر این مشخص شده است تعدادی از شعب و نمایندگیهای یادشده ضمن اینکه برای شرکت مادر (شرکتهای وابسته به آن) فعالیت می کنند، نمایندگی چندین شرکت دیگر را در ایران عهده دار هستند (بدون آنکه این سمت نمایندگی را نزد مسئولین مالیاتی ابراز کرده باشند) و از محل انجام فعالیتهای مختلف بازرگانی بنمایندهای از طرف آنها نیز درآمدهای معتدبهی تحصیل کرده اند، اما تا بحال در اثر عدم توجه کافی و تغلل و سوء استنباط مأمورین تشخیص مربوط این درآمد کتمان شده و مالیات حقه از آنها مطالبه نشده است. در پاره

ای موارد هم مأموران فوق بلحاظ قید این مطلب در اساسنامه شرکتهای مذکور که حق فعالیت انتفاعی ندارند، دچار گمراهی شده اند، در حالیکه باید دقت نمایند که اینگونه نوشته ها نباید سبب بی توجهی به واقعیات باشد.

۴- به این ترتیب ملاحظه می شود که ماهیت اصلی عملکرد اینگونه دفاتر نمایندگی و شعب به عنوان پایگاه ارزیابی در ایران منجر به کسب درآمد شده و درآمد مکتسبه از مصادیق بارز "بند ماده ۱۰۷ قانون مالیاتهای مستقیم میباشد، نادیده گرفته شده است. هر چند مشاهده شده است که تعداد قلیلی از مودیان مورد بحث اقدام به ارائه قراردادهای منعقد با شرکت اصلی می نمایند که در آن درآمدی جزئی تحت عنوان (الف) درصدی از مخارج دفتر مستقر در ایران (هزینه به اضافه درصدی درآمد یا (ب) مبلغی مقطوع بعنوان کمیسیون برای عملیات در ایران و یا (ج) کمیسیون با نرخهای کمتر از یک درصد معامله منظور شده است که در نهایت نیز این مبالغ در حدود مخارج ابرازی آنها است و لذا هیچیک از موارد مذکور نباید سبب عدم تحقیق و رسیدگی و کشف واقعیت گردد.

۵- یادآوری این نکته مهم ضروری است که طبق عرف بین المللی جاکم بر امور نمایندگی، حق الزحمه نماینده بصورت کمیسیون نسبت به مبلغ قطعی معامله قابل محاسبه میباشد. نرخهای مختلف کمیسیون حسب نوع کالا و میزان معامله وجود دارد که آمار مربوطه متعاقباً اعلام خواهد شد (طبق اسناد و مدارک به دست آمده در اجرای ماده ۱۸۱ نمونه هایی از کمیسیون با نرخهای بیش از ۱۰٪ هم مشاهده شده است). ضمناً علاوه بر نرخهای بالا و نامعقول مواردی از اضافه بهای صورتحساب نیز وجود دارد که موجب خروج بی رویه ارز از کشور نیز شده است. در چنین شرایطی قبول مبالغ کمیسیون مقطوع و یا کمیسیون با نرخ کم توسط حوزه های مالیاتی، باید مبتنی بر اسناد و مدارک متقن و غیر قابل تردید باشد.

۶- بنا به مراتب فوق با یادآوری این نکته مهم که در امور بازرگانی اصل بر تحصیل درآمد و کسب سود است و طبق عرف بین المللی و اسناد و مدارک بدست آمده در بسیاری از موارد، انجام بازرایی و کمیسیونری متضمن درآمدی بصورت درصد معینی از مبلغ فروش قطعی بین فروشنده اصلی و خریدار در ایران است، مقرر می شود در مورد این قبیل شعب و نمایندگیها که هر ساله اظهار عدم فعالیت نموده و تنها تأمین هزینه ها توسط شرکت مادر را ابراز می نمایند، و یا اینکه قراردادهای غیرمستند بشرح فوق را ملاک درآمد ابرازی خود قرار میدهند، حوزه های مالیاتی با توجه به مفاد بند ماده ۱۰۷ (ق.م.م) با دقت بیشتری اقدام و تحقیقات همه جانبه ای بعمل آورند و بطرق مقتضی و با استفاده از روشهای مناسب اعم از مستقیم (یعنی اخذ اطلاعات مربوط به فروش کالا و خدمات بین شرکتهای طرف قرارداد نمایندگی و مشتریان ایرانی همراه تصویر قرارداد واقعی نمایندگی از خود شعب یا نمایندگی) و غیرمستقیم (یعنی مکاتبه ای یا مراجعه به اشخاص طرف معامله، مرجع صادر کننده مجوز ثبت شعب و همچنین بانکهای که گشایش اعتبار وسیله آنها صورت گرفته است) و عنداللزوم اجرای ماده ۱۸۱، از کم و کیف فعالیتها و کالاهائی که توسط شعب و نمایندگیهای مزبور در ایران به عنوان کالای شرکت مادر (و یا شرکتهای وابسته) عرضه می شود و همچنین کالای سایر شرکتهای خارجی که شعب و نمایندگیهای موصوف نمایندگی غیررسمی و اعلام نشده آن شرکتهای را بعهد دارند و از این ممر نیز درآمد کسب می نمایند، اطلاع حاصل کرده و با تنظیم گزارش جامع و مانع مبادرت به مطالبه مالیات حقه نمایند. ذکر این نکته ضروری است که در محاسبه درآمد اینگونه دفاتر رعایت نرخ کمیسیون نسبت به مبالغ معاملات قطعی و براساس نرخهای معمول عملیات نمایندگی بشرح فوق ضروری میباشد و در موارد ابهام موضوع مورد سوال قرار گیرد. مدیران کل ذیربط موظفند هر سه ماه یکبار آمار اقدامات مرتبط با این بخشنامه را به این معاونت اعلام نمایند. دادستانی انتظامی مالیاتی هم در بازرسیهای خود اجرای مفاد این بخشنامه را مورد توجه قرار داده، موارد تخلف را گزارش خواهد نمود. مفاد این بخشنامه در مورد شناسائی درآمد نمایندگی و کمیسیونری برای شرکتهای با تابعیت ایرانی و اشخاص حقیقی که به فعالیت نمایندگی شرکتهای خارجی اشتغال دارند نیز لازم الاجرا میباشد. مفاد این بخشنامه مورد تأیید هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی قرار گرفته است.

علی اکبر عرب مازار
معاون درآمدهای مالیاتی

شماره: ۲۳۲/۱۶۲۳/۱۸۹۲۱

تاریخ: ۱۳۸۵/۰۵/۲۹

به منظور ایجاد وحدت رویه در رسیدگی به پرونده های مالیاتی شعب و نمایندگی شرکتهای خارجی در ایران مقتضی است مأموران مالیاتی در رسیدگی های خود به این پرونده ها موارد ذیل را مورد توجه قرار دهند:

۱- دفاتر نمایندگی و شعب شرکتهای خارجی که در اجرای قانون ثبت شرکتهای خارجی در ایران بابت فعالیتها زیر به ثبت رسیده اند.

- ۱-۱- ارائه خدمات بعد از فروش کالا یا خدمات شرکت خارجی
- ۱-۲- انجام عملیات اجرایی قراردادها بین اشخاص ایرانی و شرکت خارجی منعقد می شود.
- ۱-۳- بررسی و زمینه سازی برای سرمایه گذاری شرکت خارجی در ایران.
- ۱-۴- همکاری با شرکتهای فنی و مهندسی ایرانی.
- ۱-۵- افزایش صادرات غیر نفتی
- ۱-۶- ارائه خدمات فنی و مهندسی و انتقال دانش فنی
- ۱-۷- انجام فعالیتهایی که مجوز آن توسط دستگاههای دولتی که مجاز به صدور مجوز هستند صادر می گردد. از قبیل ارائه خدمات در زمینه های حمل و نقل، بیمه و بازرسی کالا و بازاریابی و ...
- ۲- کلیه اشخاص حقیقی و حقوقی ایرانی (شرکتهای سهامی، با مسئولیت محدود، موسسات و ...) که نمایندگی شرکتهای خارجی جزء فعالیت های آنها می باشد و خود را به عنوان نماینده آن شرکت ها معرفی می نمایند.
- ۳- در اجرای ماده ۱ آئین نامه اجرایی قانون اجازه ثبت **شعب** یا نمایندگی شرکتهای خارجی در ایران مصوب ۷۸/۱/۱۱ هیات محترم وزیران، شرکتهای خارجی صرفاً در زمینه فعالیتهای مندرج در بند ۱ قسمت الف فوق می تواند در ایران **شعب** یا نمایندگی ثبت نمایند، بنابراین مأموران مالیاتی در زمان رسیدگی گزارش توجیهی ثبت شرکت یا ادامه فعالیت شرکت را به استناد مواد ۳ و ۱۰ آئین نامه مذکور از شرکت خارجی اخذ نمایند.
- ۴- در اجرای ماده ۸ آئین نامه اجرایی ثبت **شعب** و نمایندگی شرکتهای خارجی و همچنین بند ۵ ماده ۲ آئین نامه اجرایی تبصره ۴ قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه ای حسابداران ذیصلاح به عنوان حسابدار رسمی مأموران مالیاتی مکلفند در فرم دعوت ارائه دفاتر و اسناد و مدارک در اجرای بند ۲ ماده ۹۷ ق.م.م از **شعب** یا نمایندگی شرکتهای خارجی صورتهای مالی حسابرسی شده را در خواست نمایند.
- ۵- نظریه اینکه یکی از شروط ثبت **شعب** ه و نمایندگی خارجی در ایران به استناد ماده ۵ آئین نامه اجرایی قانون اجازه ثبت **شعب** و نمایندگی شرکتهای خارجی در ایران اخذ مجوز از یکی از دستگاههای دولتی می باشد، در زمان درخواست ارائه اسناد و مدارک مجوز مذکور را از شرکت مورد نظر اخذ نمایند.
- ۶- طبق مفاد آئین نامه مزبور **شعب** شرکتهای خارجی مکلفند هر سال گزارش سالانه شرکت اصلی مشتمل بر گزارشهای مالی حسابرسی شده توسط حسابرسان مستقل مقیم در کشور متبوع را به دستگاه ذیربط (صادر کننده مجوز) ارائه نمایند بنابراین مأموران مالیاتی از طریق مکاتبه با دستگاههای ذیربط با رعایت مقررات نسبت به اخذ اطلاعات مربوط اقدام نمایند.
- ۷- هر چند طبق حکم تبصره ۳ ماده ۱۰۷ قانون مالیاتهای مستقیم **شعب** و نمایندگی های شرکتهای و بانکهای خارجی در ایران که بدون داشتن حق انجام دادن معامله به امر بازاریابی و جمع آوری اطلاعات اقتصادی در ایران برای شرکت مادر اشتغال دارند و برای جبران مخارج خود از شرکت مادر وجوهی دریافت می کنند نسبت به آن وجوه مشمول مالیات نخواهند بود لیکن در خصوص فعالیت آنها در ایران توجه به نکات ذیل در انجام رسیدگی ها ضروری می باشد.
- ۷-۱- برخی از **شعب** و نمایندگی شرکتهای خارجی علاوه بر انجام امور بازاریابی و جمع آوری اطلاعات برای شرکت اصلی (شرکت مادر) اقدام به امور بازاریابی و جمع آوری اطلاعات جهت سایر اشخاص خارجی نیز می نماید در این صورت فعالیتهای انجام شده بابت سایر اشخاص خارجی مشمول مالیات خواهد بود.
- ۷-۲- برخی از **شعب** و نمایندگی های شرکت خارجی در ایران علاوه بر بازاریابی و جمع آوری اطلاعات در زمینه خدمات پس از فروش نیز فعالیت دارند. در این صورت موضوع فعالیت خدمات پس از فروش از مصادیق تبصره ۳ ماده ۱۰۷ نبوده و شعب ه شرکت خارجی علاوه بر درآمد حاصل از خدمات پس از فروش که احتمالاً در برخی موارد عاید آن خواهد شد در زمینه کمیسیونری خارجی نیز مشمول پرداخت مالیات می باشد.
- ۷-۳- برخی از **شعب** و نمایندگی شرکتهای خارجی هر چند طبق آگهی تاسیس در اداره ثبت شرکتهای و مالکیت صنعتی مجاز به فعالیت انتفاعی نمی باشد لیکن در مواردی ممکن است با ارائه پیش فاکتور و یا همچنین انعقاد قرار داد از طرف شرکت مادر در ایران فعالیت نمایند. توجه شود **شعب** و نمایندگی های مذکور مشمول حکم تبصره ۳ ماده ۱۰۷ نبوده و می بایست مطابق با شرایط حاکم بر قواعد بین المللی نمایندگی نسبت به شناسایی درآمد اقدام نمایند.
- ۸- مأموران مالیاتی در اجرای تبصره ۳ ماده ۱۰۷ ق.م.م با رسیدگی به اسناد و مدارک شرکت و جمع آوری اطلاعات لازم از نحوه و چگونگی انجام فعالیت شرکت در ایران اطمینان حاصل نمایند، در هر حال اگر جمع آوری اطلاعات منجر به آن شود که شرکت اصلی اقدام به فروش کالا و خدمات می نماید (فروش مستقیم)، در چنین حالتی وضعیت **شعب** ه همانند قبل خواهد بود بلکه وارد فعالیت انتفاعی شده و یا اینکه **شعب** ه مزبور باید نام شخص حقیقی یا حقوقی دیگری که امور نمایندگی فروش مستقیم را دارد معرفی کند.

۹- طبق اصول و ضوابط و مقررات بین المللی هر گونه فعالیت نمایندگی در چارچوب قرارداد صورت می گیرد و مودیان مکلفند در اجرای قوانین مالیاتی قرارداد نمایندگی مربوط که مرتبط به اسناد و مدارک درآمد آنهاست در اختیار واحدمالیاتی قرار دهند.

۱۰- مطابق نمونه قراردادهای بین المللی (OECD) و همچنین قوانین اجتناب از اخذ مالیات مضاعف بین ایران و سایر کشورها در صورتیکه موسسه یک دولت متعاقد به طور مستقیم یا غیر مستقیم در اداره یا کنترل یا سرمایه یک موسسه دولت متعاقد دیگر شرکت داشته باشد یا همین اشخاص به طور مستقیم یا غیر مستقیم در اداره یا کنترل یا سرمایه موسسه یک دولت متعاقد دیگر شرکت داشته باشند و در هر یک از دو موسسه از لحاظ روابط تجاری یا مالی تحت شرایطی (مورد تراضی یا تحمیلی) با یکدیگر مربوط باشند که این شرایط با شرایطی که ممکن است بین موسسات مستقل برقرار شود متفاوت باشد (Arms length principle /third party comparison basis). در این صورت منافعی را که در صورت فقد این شرایط ممکن بود عاید یکی از موسسات گردد و عملاً به علت وجود همین شرایط عاید نشده است می توان جزء منافع این موسسه محسوب و در نتیجه مشمول مالیات نمود.

۱۱- بنابراین در محاسبه درآمد و شناسایی سود می بایست اصول قانونی و ضوابط معامله در شرایط عادی رعایت شده باشد لذا مقرر می دارد مأموران مالیاتی ضمن بررسی موضوع، نحوه و چگونگی ارتباط بین شعب و نمایندگی شرکت خارجی در ایران را با شرکت اصلی با توجه به مدارک و مستندات بدست آمده بررسی و در نتیجه از صحت و سقم قراردادهای نمایندگی و درآمدهای ابرازی به نحوی اطمینان حاصل نمایند.

با توجه به عرف بین المللی در خصوص فعالیت های نمایندگی و دلالتی، قراردادهای به صورت هزینه به اضافه چند درصد (Cost plus)، مبالغ مقطوع درآمد و یا تأمین هزینه در قبال ارائه خدمات نمایندگی در صورتی مورد پذیرش است که از مبانی منطقی و شرایط مشابه برخوردار باشند (مشابه قرارداد با اشخاص غیر وابسته که در آنها به طور معمول درآمد تحت عنوان کمیسیون یا حق الزحمه به صورت درصدی از مبلغ صورت حساب قطعی فروشنده تعیین می شود. ملاک، صورت حساب فروشنده خارجی است که بر مبنای هر گونه اعتبار اسنادی به صورت نقدی، برات اسناد، بدون انتقال ارز و طرق دیگر بانکی است) لذا اگر درآمد ابرازی با توجه به نرخ معمول کمیسیونری توسط اشخاص مستقل نباشد، باید مبالغ قطعی اعتبارات اسنادی گشایش یافته و هم ارز ریالی آن و هم ارز ریالی ثبت سفارش بدون انتقال ارز و سایر موارد مربوط مبنای تعیین درآمد کمیسیونری یا نمایندگی قرار گیرد.

۱۲- به استناد بند ۱۶ ماده ۲۰ آئین نامه تحریر دفاتر، ثبت هزینه ها و درآمدها و اقلام مالی غیر واقع در دفاتر به شرط احراز موجب ردی دفاتر می باشد، بنابراین واحدهای مالیاتی با بررسی قراردادهای ارائه شده و همچنین بررسی موارد مشابه در قراردادهای کمیسیونری و با در نظر گرفتن شرایط عادی معامله مواردی را که طبق عرف بین الملل و شرایط بازار به صورت غیر واقعی ابراز شده به هیأت سه نفری موضوع بند ۳ ماده ۹۷ قانون مالیات های مستقیم ارجاع نمایند.

۱۳- نظر به اینکه طبق ماده ۸ آئین نامه اجرایی ثبت شعب و نمایندگی شرکت های خارجی و همچنین بند ه ماده ۲ آئین نامه اجرایی تبصره ۴ قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه ای حسابداران نیصلاح به عنوان حسابدار رسمی، شعب و نمایندگی شرکت های خارجی در ایران مکلفند حسابرس و یا بازرسی قانونی خود را از مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران انتخاب نمایند، بنابراین شعب و نمایندگی هایی که به تکلیف قانونی خود در این زمینه اقدام و صورتهای مالی حسابرسی شده را به شرح فوق ارائه نموده اند در چارچوب قوانین و مقررات مربوط مورد بررسی قرار گیرد و تا حد امکان گزارش مذکور مبنای عمل قرار گیرد.

۱۴- با توجه به اینکه امور حسابداری و نگهداری دفاتر قانونی اکثر شعب و نمایندگی های شرکت های خارجی را مؤسسات حسابرسی و خدمات مالی به عهده دارند توجه شود در اجرای اصل استقلال در حسابرسی، گزارش حسابرسی می بایست توسط حسابرس مستقل دیگری تهیه گردد. بنابراین گزارش حسابرسی که توسط حسابرس مسئول تهیه حساب ها و صورتحسابها و نگهداری دفاتر شرکت تهیه شده باشد فاقد اعتبار است.

۱۵- حسابداران رسمی که امور حسابرسی مالی شعب و نمایندگی شرکت های خارجی در ایران را به عهده دارند باید در گزارش حسابرسی خود به شرایط عادی عملیات تجاری در شناسایی درآمد و هزینه صاحب کار و صحت درآمدهای ابرازی اعم از از حق العمل، کارمزد یا تخفیف دریافتی اظهار نظر صریح نموده و فرم پیوست را تکمیل نمایند.

در خصوص شعب و نمایندگی هایی که در ایران اقدام به فروش کالا و ارائه خدمات می کنند به صورت زیر عمل گردد:

۱- شعب یا نمایندگی هایی که خود مستقیماً در ایران مبادرت به فروش کالا و تجهیزات و ارائه خدمات می نمایند که در این حالت میزان فروش یا درآمد حاصل از ارائه خدمات می باید مبنای محاسبه مالیات با رعایت سایر مقررات قانون مالیات های مستقیم قرار گیرد.

۲- شعب یا نمایندگی هایی که به موجب قرارداد منعقد فی ما بین خود و دفتر مرکزی (شرکت مادر) فروش توسط شرکت مرکزی انجام گرفته و دفاتر و نمایندگی ها صرفاً نسبت به ثبت تخفیف های دریافتی یا حق العمل فروش در دفاتر

خود اقدام می نمایند که در این صورت حق العمل فروش یا تخفیف های دریافتی نباید از حد متعارف موارد مشابه کمتر باشد. لذا چنانچه این گونه دفاتر نمایندگی و شعب درآمد واقعی خود را همانند یک شعبه مستقل در دفاتر ثبت نمایند یا با ارائه قراردادهای صورتی درآمد کمتری ابراز نمایند، ادارات امور مالیاتی با تهیه اسناد و مدارک مستند و مستدل ضمن بررسی دقیق و بر اساس قراردادهای مشابه مربوط به سایر دفاتر نمایندگی های خارجی می توانند نسبت به محاسبه و تعیین درآمد این گونه مؤدیان اقدام نمایند.

۱۶- اشخاص حقوقی و حقیقی ایرانی که دارای نمایندگی انحصاری شرکتهای خارجی می باشند و به امر خرید و فروش کالا و ارائه خدمات مربوط به کالای خارجی در ایران اشتغال دارند، این گونه اشخاص مکلفند نسبت به ثبت درآمد از محل فروش کالای خارجی و خدمات ارائه شده اقدام نمایند. صرف نظر از اینکه درآمد مذکور، به صورت نقدی (وجه ارسالی) یا غیر نقدی (کالا و قطعات) باشد.

۱۷- سایر اشخاص حقیقی و حقوقی که به فعالیت نمایندگی شرکتهای خارجی اشتغال دارند (فروش کالا، ارائه خدمات فنی، بازرسی و غیره) از نظر رسیدگی مشمول مفاد این دستورالعمل می باشند.

علی اکبر عرب مازار
رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

فرم گواهی میزان درآمد کمیسیونری / نمایندگی / کارمزد و ...

شماره: ۳۰/۴/۱۶۱۶/۵۲۷۲۶

تاریخ: ۱۳۷۷/۱۱/۰۶

توجه: به بخشنامه شماره ۱۳۷۸/۸/۲۳-۳۰/۴-۹۱۲۴/۴۲۱۷۶ رجوع شود .
پیرو بخشنامه شماره ۱۳۷۷/۲/۲۱-۴۹۱۷ در مورد مالیات بردرآمد حقوق اتباع خارجی , به منظور اتخاذ رویه واحد و اجتناب از اعمال روشهای متفاوت توجه ماموران تشخیص را به نکات بند الف این دستورالعمل معطوف و مقرر میشود موارد مندرج در قسمت ب به اجرا گذارده شود.

الف : ۱- طبق تحقیقات و بررسیهای بعمل آمده و اطلاعات و مدارک بدست آمده و جمع آوری شده از منابع مختلف , حقوق و مزایای شغلی اتباع خارجی شاغل در ایران در تمام موارد محدود به ارقام ثابت و مستمر نبوده بلکه ممکن است شامل اقلام متعددی مانند حقوق پایه (اصلی) , حق مقام یا شغل , پاداش های ماهانه و سالانه بر مبنای درصدی از حقوق یا فروش برحسب مورد , فوق العاده های مربوط به انجام خدمت در خارج از کشور متبوع , استفاده از اتومبیل اختصاصی و مسکن تهیه شده توسط کارفرما یا مزایای نقدی مربوط به آنها , هزینه شهریه تحصیلی فرزندان , استفاده از امتیاز خرید سهام (به اقساط , کمتر از قیمت روز) هزینه مسافرت شخص شاغل و اعضاء خانواده وی و همچنین مزایایی که تحت عناوین دیگری پرداخت می گردد , باشد .

۲- اتباع مذکور که در ایران اشتغال دارند , نسبت به جمع کل حقوق و مزایای دریافتی , اعم از اینکه کارفرما (پرداخت کننده حقوق) ایرانی یا خارجی یا اینکه مقیم خارج و فاقد **شعب** یا نمایندگی در ایران باشد (حکم ماده ۸۸) , بدلالت بند ۵ ماده یک و حکم ماده ۸۲ قانون مالیاتهای مستقیم , بلحاظ اشتغال در ایران با اعمال معافیت های مقرر در فصل مالیات بردرآمد حقوق و همچنین رعایت شرایط مقرر در قراردادهای اجتناب از اخذ مالیات مضاعف درباره مالیات حقوق نسبت به اتباع دولت هائی که با دولت جمهوری اسلامی ایران دارای قراردادهای موصوف هستند , حسب مورد , در ایران مشمول مالیات بردرآمد حقوق می باشند

۳- پرداخت کنندگان حقوق به اتباع مذکور مکلف به اجرای حکم ماده ۸۵ در مورد کسر و ایصال مالیات و همچنین تسلیم فهرست متضمن مشخصات و نشانی دریافت کنندگان حقوق و مبلغ آن به حوزه مالیاتی محل و عندالاقضاء ارائه صورت تغییرات بعدی

بطور ماهانه میباشند ، دریافت کنندگان حقوق موضوع ماده ۸۸ نیز خود مکلف متعلقه بشرح ماده مذکور هستند .
۴- مطالبه مالیات در موارد مذکور در ماده ۹۰ درخصوص اتباع خارجی نیز صادق و مجری است و از تکالیف مهم حوزه های مالیاتی میباشد .

۵- مطالبه مالیات بردرآمد حقوق اتباع خارجی شاغل در ایران نیز باید با رعایت کلیه مقررات مرتبط بموضوع بویژه حکم ماده ۲۳۷ انجام شود.

۶- اتباع خارجی که بابت اشتغال در ایران حقوق دریافت میکنند از لحاظ منبع پرداخت به دو دسته کلی تقسیم می شوند :

۶-۱- پرداخت کننده حقوق ، وزارتخانه ها ، موسسات دولتی ، شهرداریها ، موسسات وابسته به دولت و شهرداریها ، شرکتهای دولتی ، قوای مقننه و قضائیه یا نهادهای عمومی غیردولتی هستند .

۶-۲- پرداخت کننده حقوق سایر اشخاص حقیقی یا حقوقی اعم از ایرانی یا خارجی هستند . لزوماً یادآور می شود برای حصول اطمینان از هویت پرداخت کننده حقوق باید اسناد و مدارک ورود بکشور و مستندات صدور پروانه اشتغال مورد توجه و رسیدگی واقع شود .

ب : ۱- حوزه های مالیاتی مکلفند به پرداخت کنندگان حقوق موضوع ماده ۸۵ به اتباع خارجی و دریافت کنندگان حقوق موضوع ماده ۸۸ که ایرانی نیستند ، ابلاغ نمایند ، مشخصات و اطلاعات لازم در مورد هر یک از حقوق بگیران را مطابق فرم پیوست (لازم است نمونه فرم در اختیار آنها قرار گیرد) حداکثر ظرف دو هفته از تاریخ ابلاغ تهیه و تکمیل و پس از مهر و امضای پرداخت کننده حقوق و حقوق بگیر خارجی به انضمام نسخه ای از قرارداد و یا احکام استخدامی به حوزه های مالیاتی تحویل نمایند . حقوق بگیران موضوع ماده ۸۸ باید فرم مزبور را در دونسخه تنظیم و یک نسخه را ظرف مهلت فوق به حوزه مالیاتی تسلیم و نسخه دیگر را پس از تأیید پرداخت کننده حقوق حداکثر ظرف دو ماه از تاریخ ابلاغ به حوزه مالیاتی ارائه نمایند . علاوه بر موارد فوق لزوم اعلام وقوع تغییرات باید ضمن ابلاغ کتباً تذکر داده شود.

۲- حوزه های مالیاتی مکلفند فرمهای دریافتی را پس از کنترل و بهره مندی از آنها برای محاسبات مالیات حقوق (در صورتیکه به صحت آنها اطمینان داشته باشند) ظرف یک هفته پس از دریافت به اداره کل اطلاعات و خدمات مالیاتی ارسال نمایند.

۳- اقدامات مقرر در بندهای ۱ و ۲ قسمت ب باید به نحوی انجام شود که تحویل فرمها توسط پرداخت کنندگان حقوق و اشخاص مشمول حکم ماده ۸۸ تا پایان فروردین ماه سال ۱۳۷۸ خاتمه یافته باشد .

۴- حوزه های مالیاتی مکلفند تکالیف مذکور در بندهای ۱ و ۲ فوق را در مورد اتباع خارجی که در آینده بعنوان حقوق بگیر در ایران مشغول کار می شوند ظرف دو ماه از تاریخ شروع بکار انجام دهند و برای این مقصود لازم است مرتباً در مورد اتباع خارجی که بقصد اشتغال در ایران وارد کشور می شوند و پروانه کار دریافت می کنند از مراجع ذیربط با رعایت سلسله مراتب اداری کتباً کسب اطلاع نمایند.

۵- مبانی تشخیص و محاسبه مالیات:

۵-۱- در صورتیکه پرداخت کننده حقوق از اشخاص موضوع بند ۱-۶ قسمت الف بوده ، به تکلیف موضوع ماده ۸۵ مطابق قواعدی که قبلاً ابلاغ شده عمل کرده ، هیچگونه مستندی بر عدم صحت ارقام مندرج در فرمهای تحویلی در دست نباشد ، مورد از لحاظ مالیاتی در ماده مربوط صحیح و قابل قبول محسوب می شود . در این قبیل موارد چنانچه تمام یا قسمتی از حقوق به ارزش پرداخت شده باشد و پرداخت کننده به تأیید بالاترین مقام دستگاه اجرایی از این بابت دارای سهمیه ارزی تخصیص یافته باشد ، مأخذ تسعیر ارز ، هم ارز ریالی آن به موجب اعلامیه بانکی مربوط خواهد بود .

۵-۲- هرگاه پرداخت کننده حقوق از اشخاص موضوع بند ۲-۶ قسمت الف و ایرانی بوده ، بابت استفاده از خدمات حقوق بگیر خارجی به موجب اسناد و مدارک رسمی و معتبر دارای سهمیه ارزی تخصیص یافته باشد در صورتیکه مورد از سایر جهات نیز منطبق با بند ۱-۵ باشد ، مشمول مقررات بند مذکور خواهد بود. ۳-۵- چنانچه پرداخت کننده حقوق موضوع بند فوق ، تمام یا قسمتی از حقوق را به ارزش پرداخت ولی بابت استفاده از خدمات حقوق بگیر خارجی فاقد سهمیه ارزی باشد ، اگر ارزش پرداختی از منابع بانکی تهیه شده باشد به نرخ مندرج در اعلامیه بانکی و چنانچه از شبکه بانکی تهیه نشده باشد ، نرخ ارزی تا ۷۷/۳/۳۱ به ازای هر دلار ۳۰۰۰ ریال و از ۷۷/۴/۱ معادل بهای ارزش صادراتی باضافه بهای واریز نامه در تاریخ پرداخت محاسبه شود ، و به شرط اینکه مورد از سایر جهات منطبق با موارد بند ۱-۵ باشد ، مشمول مقررات بند مذکور خواهد شد.

۵-۴- در صورتیکه پرداخت کننده حقوق از اشخاص غیر ایرانی موضوع بند ۲-۶ قسمت الف و در قرارداد منعقد با طرف ایرانی ، بابت استفاده از خدمات حقوق بگیر خارجی به طور مشخص و جداگانه دارای سهمیه ارزی دولتی تخصیص یافته باشد ، مأخذ تسعیر ارز ، هم ارز ریالی آن بموجب اعلامیه بانکی میباشد و با حصول سایر شرایط مذکور در بند ۱-۵ مشمول مقررات بند یادشده خواهد بود .

۵-۵- هرگاه پرداخت کننده حقوق موضوع بند فوق بابت استفاده از خدمات حقوق بگیر خارجی بطور مشخص و جداگانه سهمیه ارزی نداشته باشد ، لکن تمام یا قسمتی از بهای قرارداد منعقد با طرف ایرانی ارزی بوده و تخصیص یافته باشد ، در صورتی ارزش پرداختی بابت حقوق به حقوق بگیر تبعه خارجی به بهای ارزش تخصیصی به قرارداد محاسبه میشود که از مبلغ ارزش تخصیص

یافته به قرارداد در سال مربوط بنا به تایید بانک، حقوق بگیر ارز دریافتی بابت حقوق را به بهای ارز تخصیصی موضوع قرارداد به بانک واگذار و بجای آن ریال دریافت کرده باشد. در غیر اینصورت بهای ارز با توجه به تاریخ پرداخت طبق قسمت اخیر بند ۳-۵ محاسبه شود.

۶-۵- در تمام موارد پنجگانه فوق هرگاه پرداخت کنندگان حقوق دلایل و مدارک مثبتی در مورد داشتن سهمیه ارزی تخصیص یافته ارائه ننمایند بدون سهمیه ارزی محسوب و در اینصورت نرخ ارز پرداختی آنها بابت حقوق بدون توجه به منبع تامین آن مطابق قسمت اخیر بند ۳-۵ محاسبه شود، مگر اینکه حقوق بگیر معادل ارز دریافتی بابت حقوق را به بانک واگذار و ریال دریافت کرده باشد که در این حالت ملاک تعیین نرخ ارز، اعلامیه بانکی مربوط خواهد بود.

۷-۵- نرخ ارز دریافتی اشخاص مشمول حکم ماده ۸۸ نیز بشرح مذکور در بند ۶-۵ فوق تعیین خواهد شد.

۸-۵- حقوق بگیرانی که از نظر قوانین کار ایران، کارگر محسوب میشوند مشمول کلیه معافیهایی مقرر که در قانون مالیاتهای مستقیم برای کارگران مقرر شده است خواهند بود.

۹-۵- حقوق بگیران موضوع بند ۱-۵- این دستورالعمل مشمول کلیه معافیهایی موضوع بندهای ۶ و ۱۳ ماده ۹۱ حسب مورد خواهند شد و سایر حقوق بگیران از معافیهایی مزبور با رعایت محدودیهایی کلی یا نسبی برای کلیه حقوق بگیران موضوع این دستورالعمل حسب مورد باید رعایت شود.

۱۰-۵- هرگاه پرداخت کنندگان حقوق موضوع ماده ۸۵ و مشمولین ماده ۸۸ از انجام تکالیف مقرر و پرداخت مالیات خودداری یا براساس مدارک و دلایل و شواهد و قرائن کافی مسلم شود کمتر از مبلغی که بموجب قانون مقرر شده است مالیات پرداخت کرده اند، حوزه های مالیاتی مکلفند مطابق حکم ماده ۹۰ و با رعایت ماده ۲۳۷ پس از تحقیقات کافی و جمع آوری اطلاعات اقدام به مطالبه مالیات نمایند و چون تجربیات مکتسبه و تحقیقات معموله غالباً دلالت بر این دارد که متخلفین از قانون با توسل به ترفندهای مختلف و حیل گوناگون و طرق متعدد سعی در کتمان حقایق و اختفاء درآمدهای واقعی دارند، لذا به قصد آنکه مأمورین تشخیص در این مورد بخصوص حسب ضرورت و اضطرار معیارهایی در دست داشته باشند و از اعمال سلیقه و روشها و ذهنیهایی مختلف پرهیز شود، از چندی قبل تحقیقات و مطالعات درباره حقوق اتباع خارجی در کشورهای مختلف شروع و در طول زمان اطلاعات ارزشمندی با استفاده از منابع داخلی و خارجی جمع آوری و مورد تجزیه و تحلیل کمی و کیفی واقع و با تعدیلات لازم، به صورت فهرستی متضمن اطلاعاتی در خصوص عناوین شغلی، کشور محل اقامت دائم حقوق بگیر و متوسط حقوق هر یک از رده های شغلی با توجه به موارد مذکور تهیه و تنظیم گردیده، که پیوست این دستورالعمل ارسال می شود تا عندالاقضاء مورد استفاده واقع شود.

۱۱-۵- هرگاه برای مطالبه مالیات از اطلاعات فهرست استفاده شده باشد و بعداً اسناد و مدارکی بدست آید که حقوق دریافتی بیشتر بوده است مالیات مابه التفاوت با رعایت مواعد قانونی قابل مطالبه است.

۱۲-۵- در مواردیکه پرداخت کنندگان حقوق و یا مشمولین ماده ۸۸، به مالیاتی که حسب این دستورالعمل و با استفاده از معیارهای اعلام شده از طریق علی الراس تشخیص و مطالبه شده است، معترض شوند و با ارائه اسناد و مدارک و یا اقامه دلایل کافی ثابت نمایند که مالیات مطالبه شده بیش از مالیاتی است که باید براساس درآمد واقعی مطالبه میشد، هیأتی برای حل اختلاف مالیاتی برابر مقررات و با توجه به قسمت اخیر ماده ۲۲۹ نسبت به صدور رای براساس درآمد واقعی و موافق قانون اقدام خواهند نمود در خاتمه یادآور می شود اداره کل اطلاعات و خدمات مالیاتی به منظور دقت در محاسبه همه ماهه نرخ معاملات ارزی و نسبت به تبادل ارزهای مختلف با یکدیگر را از طریق ادارات کل در اختیار حوزه های مالیاتی و مراجع حل اختلاف قرار خواهد داد. ضمناً در مورد مودیانی که به وظایف مندرج در بخشنامه شماره ۴۹۱۷ مورخ ۷۷/۲/۱۲ عمل ننموده اند و مالیات حقوق سال ۷۷ آنها به طور علی الحساب دریافت شده است در صورت ضرورت میتوان از جدول پیوست برای تعیین مالیات حقوق استفاده نمود. مفاد این بخشنامه به تأیید هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی رسیده است.

علی اکبر عرب مازار
معاون درآمدهای مالیاتی

ماره: ۳۰/۴/۱۳۴۰/۵۹۹۱۰

تاریخ: ۱۳۷۸/۱۱/۳۰

نظر باینکه رسیدگی به وضعیت مالیاتی پیمانکاران خارجی و شناسایی درآمد آنها در مواردی که کارفرمای قرارداد دستگاه دولتی یا شهرداریها می باشند از اهمیت ویژه ای برخوردار بوده، لازم است مأمورین تشخیص مالیات ذریبط در تفکیک و شناسایی آن قسمت از وجوه قرارداد که بابت لوازم و تجهیزات از طریق گشایش اعتبار اسناد خریداری و طبق

مفاد تبصره ذیل ماده ۱۱۱ قانون مالیاتهای مستقیم مشمول پرداخت مالیات نیست از سایر اقلام مشمول مالیات مانند بهای طراحی، ساخت، نظارت، نصب و راه اندازی و غیره دقت کافی مبذول و نکات زیر را مورد توجه قرار دهند:

۱- چنانچه در متن قرارداد بهای تجهیزات خریداری از خارج از کشور از خدمات و تجهیزات داخلی و سایر فعالیتها تفکیک نشده باشد، بایستی بهای تجهیزات وارداتی بر مبنای اسناد و مدارک مثبت و عندالزوم با توجه به موارد مشابه تعیین و سپس با کسر آن از دریافتی سالانه نسبت به مابه التفاوت ضریب مالیاتی اعمال و مالیات متعلق محاسبه گردد. تاکید مینماید، آن قسمت از مبلغ قرارداد که به مصرف خرید لوازم و تجهیزات از خارج از کشور میرسد میبایست متکی به اسناد و مدارک قابل قبول و حسب ضرورت مشاهده عینی و احراز مورد باشد.

۲- در رسیدگی مالیاتی به حسابهای شعب و نمایندگی های اشخاص حقوقی خارجی اطلاعات و اسناد مربوط به بازاریابی و عقد و اجرای قرارداد (از قبیل پیش فاکتور صادره، فاکتور اصلی فروشنده، اعتبار اسنادی، قرارداد موضوع معاملات مذکور و غیره) اخذ و در تشخیص درآمد و مالیات متعلقه مفاد بخشنامه شماره ۳۷۰۵/۱۷۲۳۶-۳۰/۴ مورخ ۷۷/۴/۱۶ اجرا گردد.

۳- در مورد نمایندگی شرکتهای پیمانکاری بشرح فوق که بعد از خاتمه قرارداد و یا حین انجام قرارداد مبادرت به فروش کالا و تجهیزات از طریق اعتبار اسنادی یا طریق دیگر مینمایند، وجوه حاصل از فروش تجهیزات و کالای مذکور با رعایت قسمت اخیر بند ب ماده ۱۰۷ ملاک محاسبه درآمد کمیسیونری که نمایندگی بحساب خود تحصیل کرده است خواهد بود.

۴- باید دقت شود که فروش باقیمانده مصالح و تجهیزات و یا واگذاری امکاناتی که حین اجرای قرارداد ایجاد شده، بعنوان فعالیتهاى جنبی منظور و مالیات متعلق بموقع تعیین و مطالبه گردد.

علی اکبر عرب مازار
معاون درآمدهای مالیاتی

رای هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شماره دادنامه: ۲۳۷
تاریخ: ۱۳۷۹/۰۸/۰۱
کلاس پرونده: ۲۴۲/۷۸
مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری
شاکي: شرکت کناف ایران

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه های شماره ۴۹۱۷ مورخ ۱۳۷۷/۲/۲۱ و شماره ۳۰/۴-۱۶۱۶/۵۲۷۲۶ مورخ ۱۳۷۷/۱۱/۶ معاون درآمدهای مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارایی

مقدمه: شاکي طی دادخواست تقدیمی اعلام داشته است، معاون درآمدهای مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارایی طی بخشنامه های مورد شکایت، مبادرت به تعیین جدول برآورد حقوق و مزایای ماهیانه اتباع خارجی موضوع بخشنامه شماره ۳۰/۴-۱۶۱۶/۵۲۷۲۶ مورخ ۱۳۷۷/۱۱/۶ نمود و طی دستور اداری به میزان مالیاتی، تسری این بخشنامه را از ابتدای سال ۱۳۷۷ برای وصول مالیات حقوق اتباع خارجه خواستار گردیده است. انجام این امر بنا به دلایل ذیل خلاف قانون و تجاوز از اختیارات بود و تقاضای صدور حکم مبنی بر ابطال بخشنامه های فوق الذکر مورد تقاضا می باشد. ۱- ماده ۵ قانون مدنی ۲- مواد ۱ و ۵ قانون کار ۳- برخلاف ماده ۴۱ قانون کار می باشد. ۴- ماده ۱۰ قانون مدنی ۵- همچنین با توجه به ماده ۴ قانون مدنی معاونت وزارت دارایی شمول حکم بخشنامه های مذکور را مبنی بر قبل از صدور آن قرار داده است ۶- وصول مالیات های گزاف بر طبق این بخشنامه برخلاف اصل ۵۱ قانون اساسی می باشد. مدیر کل دفتر حقوقی وزارت امور اقتصادی و دارایی در پاسخ به شکایت مذکور مبادرت به ارسال تصویر نامه شماره ۳۶۸۳۴/۳۰/۴/۹۵۵۶ مورخ ۱۳۷۸/۹/۲۳ معاون درآمدهای مالیاتی نموده اند در این نامه آمده است، با توجه به بند ۵ ماده یک و مواد ۸۵، ۸۳، ۸۲ و ۸۸ قانون مالیات های مستقیم بخشنامه های شماره ۴۹۱۷ مورخ ۱۳۷۷/۲/۲۱ و ۳۰/۴-۱۶۱۶/۵۲۷۲۶ به منظور اجرای صحیح مقررات قانون و ایفای حقوق دولت صادر شده است. وزارت کار و امور اجتماعی مرجع تعیین حقوق کارکنان خارجی نبوده و بر طبق ماده ۴۱ قانون کار تعیین حداقل دستمزد بر عهده شورای عالی کار می باشد و

لاغير. در حالي كه حسب بخشنامه مورد اعتراض از كارفرمايان خواسته شد اطلاعات صحيح و مستند مربوط به كل حقوق و مزايای دریافتی حقوق بگیر را ابراز ندارند و با توجه به اینکه به موجب مقررات قانون مالیات های مستقیم هر گاه درآمد واقعی ابراز نشود می بایست درآمد بر اساس فراین و شواهد و مبانی مشابه تعیین شود، جدول ضمیمه بخشنامه مذکور به عنوان قرینه برای حقوق بگیرانی است که درآمد حقوق واقعی آنها طبق مدارک مستند ابراز نشده است. ادعای عطف به سابق شدن بخشنامه نیز مردود می باشد زیرا طبق روال سنواتی که در آغاز هر سال از کلیه کارفرمایان خواسته می شود اطلاعات مربوط به حقوق و مزایای واقعی را ابراز نمایند، طبق بخشنامه شماره ۴۹۱۷ مورخ ۱۳۷۷/۲/۲۱ نیز بر این امر تاکید گردیده و لذا محاسبه مالیات حقوق از اردیبهشت ۱۳۷۷ حسب مقررات بخشنامه موصوف بوده است. شایان ذکر است در مورد اشخاصی که در اجرای بخشنامه اخیر الذکر مدارک قابل استناد ارائه نموده بودند مقرر شد با پرداخت مالیات علی الحساب از فروردین ۱۳۷۷ درخواست مفاصاحساب نمایند و سپس با انقضای مهلت و با صدور بخشنامه شماره ۵۲۷۲۶/۱۶۱۶/۴/۳۰ مورخ ۱۳۷۷/۱۱/۶ مالیات قطعی دورانی که مالیات علی الحساب پرداخت شد محاسبه و وصول گردد. هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ فوق به ریاست حجت الاسلام و المسلمین دري نجف آبادي و با حضور رؤسای شعب بدوی و رؤسا و مستشاران شعب تجدید نظر تشکیل و پس از بحث و بررسی و انجام مشاوره با اکثریت آراء به شرح آتی مبادرت به صدور رأی می نمایند.

رأی هیأت عمومی

مفاد بخشنامه های مورد اعتراض و جدول منضم به آنها مبنی بر کیفیت محاسبه مالیات حقوق کارکنان خارجی شاغل در ایران در صورت عدم ارائه اسناد و مدارک معتبر و قرار داد استخدام رسمی آنان صرفاً به منظور ارائه طریق و راهنمایی ماموران تشخیص مالیات و نه تکلیف آور تنظیم و تدوین شده است و متضمن وضع قاعده آمره ای در باب وصول مالیات بر مبنای ضوابط مذکور در بخشنامه های فوق الذکر و جدول پیوست و الزام به تبعیت از آنها نیست، مضافاً اینکه رسیدگی به اختلافات مالیاتی و تعیین تکلیف آنها از طریق صدور رأی قطعی در صلاحیت هیأت های مذکور در قانون مالیات های مستقیم قرار دارد. بنا به حساب جهات فوق الذکر بخشنامه های مورد اعتراض از مصادیق مقررات مغایر قانون و خارج از حدود صلاحیت وزارت امور اقتصادی و دارایی نمی باشد.

قربانعلی دري نجف آبادي
رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شماره: ۴۱

تاریخ: ۱۳۸۰/۰۲/۱۶

کلاس پرونده: ۱۴۱/۷۹

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: شرکت دوو

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه های شماره ۳۷۰۵-۳۰/۴ مورخ ۱۳۷۷/۴/۱۶ و ۵۷۳۲۴ مورخ ۱۳۷۸/۱۱/۱۶ معاون درآمدهای مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارایی.

مقدمه: شاکی طی دادخواست تقدیمی اعلام داشته است، معاونت درآمدهای مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارایی بدون در نظر گرفتن ماده ۳ قانون ثبت شرکتها و این واقعیت بدیهی حقوقی که شعب ثبت شده در ایران فاقد شخصیت حقوقی مستقل و مجزی از خود شرکت است و به همین ترتیب دلیل پرداخت کمیسیون از طرف شرکت اصلی به شعب آن در ایران برای کالایی که شرکت به ایران می فروشد فاقد هر گونه توجیه قانونی است. ضمن بخشنامه ای مقرر فرموده اند که شرکتهای خارجی فروشنده کالا به ایران شعب خود در ایران کمیسیون می پردازند و لذا شعب این شرکت ها باید مالیات

کمیسیون فرضی خود را به دولت ایران بپردازند.

وزارت امور اقتصادی و دارایی در بخشنامه دوم بدون آن که هیچ گونه دلیلی برای حدس و گمان خود در زمینه پرداخت کمیسیون به شعب شرکتهای خارجی در ایران بیاورد حتی میزان این کمیسیون را نیز تعیین کرده که البته این میزان کمیسیون بیش از هزار درصد بیشتر از کل سود شرکت اصلی از یک معامله است. طبق قوانین اکثر کشورها از جمله قانون تجارت ایران و قانون جمهوری کره پرداخت کمیسیون از جانب دفتر مرکزی یک شرکت به شعب خود، توزیع منافع موهوم تلقی و قابل تعقیب کیفری است. شرکت دوو کورپوریشن در ایران یک شخصیت حقوقی مستقل از شرکت دوو کورپوریشن کره نیست و به همین نمی توانند از دفتر مرکزی خود حق الزحمه یا کمیسیون دریافت کند و وزارت امور اقتصادی و دارایی فاقد هر گونه مجوز برای وصول مالیات از ثمن معاملاتی است که فروشندگان خارجی پرداخت می شود. ضمناً وزارت امور اقتصادی و دارایی با وصول مالیات بابت کمیسیون فرضی خود موجب اضرار آن دسته از شرکتهای خارجی را که در ایران شعب دارند فراهم نموده است. زیرا رقیب این شرکت ها که در ایران فاقد شعب هستند می توانند کالای خود را به دلیل نپرداختن مالیات ارزانتر به مشتریان ایرانی بفروشد. بنا به مراتب فوق در صورت احراز مراتب مفروضه و عدم انطباق بخشنامه های مذکور با قانون ثبت شرکتهای و قانون تجارت به لحاظ فقدان شخصیت حقوقی مستقل و مجزای شعب شرکت های خارجی در ایران نسبت به اینگونه شعب ابطال و ملغی الاثر گردد. نماینده قضایی وزارت امور اقتصادی و دارایی در پاسخ به شکایت مذکور طی نامه شماره ۱۳۱۴۳-۹۱ مورخ ۱۳۷۹/۱۱/۱۲ مبادرت به ارسال تصویر نامه شماره ۳۰-۵-۲۱۱۸/۳۱۶۳۲ مورخ ۱۳۷۹/۹/۲۷ معاون درآمدهای مالیاتی نموده است. در این نامه آمده است، قطع نظر از اینکه دادخواست مورد بحث بر مبنای استنباط شخصی شاکی از بخشنامه های مورد بحث تنظیم شده و متضمن مصادیق عملی نیست، لکن بخشنامه شماره ۱۷۲۳۶/۳۷۰۵-۳۰/۴ مورخ ۱۳۷۷/۴/۱۶ که مؤدی درخواست لغو آن را نموده است نه تنها ناقض قوانین و مقررات مالیاتی جاری از جمله رأی شماره ۱۶۵۳-۳۰/۴ مورخ ۱۳۷۲/۲/۷ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی نبوده بلکه متمم و مکمل آن می باشد و در ضمن شقوق مختلف آن از جمله بند ۶ بخشنامه مذکور به مأمورین تشخیص مالیات توصیه شده که با دقت بیشتر با بدست آوردن اسناد و مدارک و توجیهاات لازم مبادرت به تشخیص مالیات نمایند که این موضوع تلویحاً مأموران تشخیص را به رعایت مقررات قانون مالیات های مستقیم در تشخیص درآمد مشمول مالیات ترغیب و مورد تأکید قرار داده است و لذا از این حیث ایراد و شکایت مؤدی وارد نمی باشد. مضافاً اینکه در تکمیل بخشنامه یاد شده بخشنامه دیگری به شماره ۳۰۹۸۴-۶۱۷۷/۳۰/۴ مورخ ۱۳۷۹/۷/۳ صادر و ابلاغ گردیده است که با توجه به مفاد آن در صورتی که مطالبه مالیات مطابق مقررات انجام نشده باشد نسبت به تعدیل آن یا رفع تعرض از مؤدی اقدام خواهد شد که هر دو بخشنامه عمدتاً آموزشی و یادآوری و وظایف و تکالیف مأموران تشخیص در رعایت واقعیت امر و مطالبه مالیات بر اساس اسناد و مدارک مثبت و نیز چگونگی رفع اختلاف و احقاق حق مؤدیان در صورت مطالبه مالیات بر خلاف موازین قانونی می باشد. ضمناً دستورالعمل شماره ۵۷۳۲۴ مورخ ۱۳۷۸/۱۱/۱۶ نیز به منظور اطلاع مأموران تشخیص و ایجاد هماهنگی در تعیین درآمد مشمول مالیات شعب و نمایندگی های موصوف با توجه به نرخ کمیسیون کالا و خدمات، جمع آوری شده توسط اداره کل اطلاعات و خدمات مالیاتی صادر گردیده و حکم امرانه و لازم الرعایا در تمام موارد نبوده است. هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ فوق به ریاست حجت الاسلام و المسلمین دری نجف آبادی و با حضور رؤسای شعب بدوی و رؤسا و مستشاران شعب تجدید نظر تشکیل و پس از بحث و بررسی و انجام مشاوره با اکثریت آراء به شرح آتی مبادرت به صدور رأی می نماید.

رأی هیأت عمومی

نظر به اینکه مفاد بخشنامه های مورد اعتراض از حیث موضوع ارتباطی با ماده ۳ قانون ثبت شرکتهای و مقررات قانون تجارت ندارد و مقررات قوانین فوق الذکر منصرف از شمول یا عدم شمول مالیات بر درآمد شرکتهای تجاری و شعب یا نمایندگی آنها در نقاط مختلف است، بنابراین بخشنامه های مزبور مغایر قوانین مورد استناد نمی باشد.

قربانعلی دری نجف آبادی

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

رأی شورای عالی مالیاتی

شماره: ۳۰/۴/۲۴۷۶

تاریخ: ۱۳۸۰/۰۳/۳۰

شماره و تاریخ رای مورد واخواهی: ۸۱۴۳ مورخ ۱۳۷۹/۸/۱۱

مربوط به مالیات حقوق

سال عملکرد: ۷۷/۱۰/۱۸ لغایت ۷۸/۹/۳۰

شماره حوزه مالیاتی ۱۲۳۴

شماره سرمیزي مالیاتی ۱۲۳

سازمان امور اقتصادی و دارائی استان

اداره امور مالیاتی شهرستان

اداره کل مالیات بر شرکتهای

تاریخ ابلاغ رای: ۱۳۷۹/۸/۲۴

شماره و تاریخ ثبت شکایت ۸۲۵۰-۳۰/۴-۱۳۷۹/۹/۲۰

خلاصه واخواهی: این شرکت که سهامداران آن شرکتمتعلق به...می باشند در تاریخ ۱۳۷۸/۳/۱۱ در تهران به ثبت رسیده و فعالیت آن تولید شیرهای فولادی مورد نیاز صنعت نفت می باشد. طبق قرارداد سرمایه گذاری، قرار بر این شد که از ۳ میلیون دلار سرمایه گذاری مبلغ ۱/۵ میلیون دلار آن را شرکت به صورت ساختمان، تجهیزات، ماشین آلات، مواد اولیه و سرمایه در گردش در اختیار شرکت مشترک قرار داده و ۱/۵ میلیون دلار باقی را شرکت به صورت دانش فنی به کشور وارد نماید. بنابر متمم قرارداد، شرکت کارشناسی را به ایران اعزام و هزینه مربوط به آنها در قالب رقم خرید دانش فنی ملحوظ و این شرکت تعهدی نسبت به پرداخت حقوق یا حق الزحمه آنها ندارند و کلیه مخارج کارشناسان اعزامی به عهده شرکت بوده و تنها این شرکت موظف است مسکن و وسیله نقلیه آنها را به حساب شرکت تامین نماید. حوزه مالیاتی در هنگام اخذ مفاصا حساب مالیاتی جهت تمدید پروانه کار کارشناسان ضمن تعیین مبلغ ۱۰۵۰ دلار حقوق ماهیانه و اضافه نمودن ۲۵% به مبلغ فوق به عنوان مسکن، از مازاد مبلغ ۱۳۱۳ دلار برای هر یک برگه های مطالبه مالیات حقوق را مجموعاً به مبلغ ۱۶۴ ۱۷۰ ۲۳۷ ریال صادر کرده که مورد اعتراض این شرکت واقع و مورد به هیات حل اختلاف مالیاتی ارجاع گردید. شرکت در اجرای بخشنامه شماره ۴۲۱۷۶ مورخ ۱۳۷۸/۸/۱۲ مدارک مربوط به حقوق و مزایای کارشناسان چینی و همچنین گواهی پرداخت مالیات متعلقه آن را در کشور چین که به تائید کلیه مراجع ذیصلاح در جمهوری خلق چین و همچنین سر کنسولگری جمهوری اسلامی ایران در شانگهای رسیده است، به هیات حل اختلاف مالیاتی تحویل نموده که مدارک مذکور و کلیه اسناد و مدارک و دفاتر شرکت مورد رسیدگی کارشناس هیات نیز قرار گرفته است. هیات بدوی مازاد محاسبه مالیات را از ۱۳۱۳ دلار به ۹۰۰ تقلیل داده و این امر مورد تنفیذ هیات تجدید نظر قرار گرفته. به لحاظ عدم امکان پاسخگویی به شریک خارجی و مشخص نبودن دلیل عدم پذیرش مدارک و عدم رعایت بخشنامه های شماره ۵۲۷۲۶ مورخ ۱۳۷۷/۱۱/۶ و ۴۲۱۷۶ مورخ ۱۳۷۸/۸/۱ به رای هیات تجدید نظر معترض و درخواست رسیدگی دارد.

رای: **شعب هفتم شورای عالی مالیاتی پس از مطالعه شکایت شاکي و ملاحظه و بررسی اوراق پرونده به شرح آتی**

انشاء رای می نماید:

به موجب ماده ۸۸ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ۱۳۶۶ دریافت کنندگان حقوق مکلف بوده اند مالیات متعلق به حقوق دریافتی از شرکت بابت اشتغال در ایران را به حوزه مالیاتی مربوط پرداخت نمایند، لکن به قرار محتویات پرونده به تکلیف قانونی خود عمل نکرده اند و ممیز مالیاتی بر اساس بخشنامه شماره ۵۲۷۲۶-۱۶۱۶-۳۰/۴- مورخ ۱۳۷۷/۱۱/۶ معاونت درآمدهای مالیاتی که مفاد آن به تائید هیات عمومی شورای عالی مالیاتی رسیده است، مبادرت به محاسبه مازاد مشمول مالیات حقوق و مالا مالیات متعلقه و مطالبه آن از حقوق بگیران نموده و هیات حل اختلاف مالیاتی بدوی به اعتراض شرکت مشارکتی تولید با مسئولیت محدود که بنابر تعهد نامه های مضبوط در پرونده و به استناد ماده ۱۸۲ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ۱۳۶۶ در حکم مودیان محسوب می شود، رسیدگی کرده و در جهت احراز واقعیت، اقدام به صدور قرار نموده و با توجه به گزارش کارشناسی اجرای قرار و با تعدیل مازاد مشمول مالیات و طبعاً مالیات متعلقه انشاء رای کرده و هیات حل اختلاف مالیاتی تجدید نظر نیز با رسیدگیهای معموله و پس از حصول اطمینان از صحت رای بدوی آن را تائید نموده است. بنا به مراتب از جهت مندرجات شکوائیه واصله نقض رای مورد واخواهی موجبی ندارد. استواری آن و رد شکایت شاکي اعلام می گردد.

حسن عباسی پناه
علی اصغر زندی فائز
غلامحسین مختاری

رای شورایی مالیاتی
شماره: ۳۰/۴/۳۲۲۰
تاریخ: ۱۳۸۰/۰۴/۲۵

شماره و تاریخ رأی موردخواهی: ۴۷۷۱ - ۷۹/۶/۲۸
مربوط به مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی
سال عملکرد یا تعلق مالیات: ۱۹۹۵ میلادی منتهی به ۷۵/۱۰/۱۰
شماره حوزه مالیاتی ۱۴۱۲ - ۳۷
شماره سرمیزی مالیاتی ۱۴۱ - ۳۷
اداره: کل مالیات بر شرکتهای
تاریخ ابلاغ رأی: ۷۹/۸/۲
شماره و تاریخ ثبت شکایت ۷۹/۸/۲۸ - ۳۰/۴ - ۷۶۱۶
کلاس شماره ۴۶۶۶۲

خلاصه و خواهی: قسمت اول رأی هیئت تجدید نظر ارتباطی به اعتراض شرکت نداشته و قسمت دوم آن نیز که مربوط به بهره یوزانس است مبتنی بر استدلال قانونی نمی باشد. واقعیت امر آن است که مبلغ یوزانس جزء بهای معامله و قرارداد بوده (مورد تائید مجری قرار) و باید همانند مبالغ قرارداد مشمول محاسبات ماده ۱۱۱ و تبصره آن قرار گیرد. متأسفانه حوزه مالیاتی مبلغ یوزانس را به عنوان درآمد مستقل از قرارداد تلقی نموده و با اعمال ضریب ۱۰۰٪ و با اعمال نرخ ارز آزاد (خلاف بخشنامه ۷۱۶۵ مورخ ۷۶/۳/۱۰) به عنوان درآمد بهره تلقی نموده و هیئت حل اختلاف نیز بدون هیچگونه نظریه مستدل و قانونی و بدون توجه به آخرین جمله بند ۴ گزارش اجرای قرار که اعلام داشته " بحث درآمد مشمول مالیات یوزانس و حتی فاینانس از مباحث روز است و در هر صورت نظر هیأت محترم در این مورد صائب است" اصدار رأی نموده است و چون رأی صادره بدون رعایت مفاد ماده ۲۴۸ صادر گردیده و مقوله یوزانس از جمله مواردی است که از نظر کادر مالیاتی و مؤدیان مالیاتی در پرده ابهام است و نظر صائبی اعلام نشده تقاضای نقض رأی تجدید نظر و رسیدگی مجدد را دارد.

شعب چهارم شورای عالی مالیاتی پس از بررسی مفاد شکوائیه واصله و محتویات پرونده مالیاتی ذیربط به شرح آتی اعلام رأی می نماید:

به موجب ماده ۱۱۱ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم درآمد مشمول مالیات پیمانکاری اشخاص خارجی در ایران در تمام موارد معادل ۱۲٪ دریافتی سالانه آنها ذکر شده است. بنابراین تقسیم و تفکیک مبلغ پرداختی به پیمانکاران خارجی به اقلام و فعالیت های مختلف تحت عناوینی چون بهره برداری از سرمایه یا یوزانس و اعمال ضرایب جداگانه بر مبنای نرخهای متفاوت ارزش مغایر با ماده مذکور و مقررات جاریه می باشد و لذا به اقدام حوزه مالیاتی و تائید هیئت های حل اختلاف در این خصوص ایراد عدم رعایت قوانین و مقررات موضوعه مترتب است و ضمن نقض رأی هیأت حل اختلاف مالیاتی تجدید نظر پرونده امر جهت رسیدگی مجدد به هیأت موضوع ماده ۲۵۷ قانون یاد شده احاله می گردد.

غلامرضا نوری - اسدالله مرتضوی - صدیقه کاتوزیان

رای شورایی مالیاتی

شماره: ۳۰/۴/۵۲۰۰
تاریخ: ۱۳۸۰/۰۶/۲۵

شماره و تاریخ رای مورد و خواهی: ۷۹/۸/۲۸-۱۰۳

مربوط به مالیات حقوق

سال عملکرد یا تعلق مالیات: ۷۷ و ۷۸

شماره حوزه مالیاتی ۸۱۴

شماره سرممیزی مالیاتی ۸۱

اداره: امور اقتصادی و دارایی نیشابور

تاریخ ابلاغ رای: ۷۹/۹/۱۲

شماره و تاریخ ثبت شکایت ۸۱۷۱ - ۳۰/۴ - ۷۹/۹/۱۶

خلاصه و خواهی: این شرکت با حوزه مالیاتی در خصوص درآمد مشمول مالیات حقوق کارکنان خارجی که بر اساس نرخ برابری ارز بر مبنای واریز نامه ای محاسبه و میزان مالیات تشخیصی بر اساس آن ابلاغ گردیده اختلاف نظر پیدا نموده است و مراتب اختلاف در هیاتهای حل اختلاف بدوی و تجدید نظر مطرح گردیده که نتیجه ای بر آن مترتب نشده است و لذا بنا به دلائل ذیل به رای صادره معترض بوده و تقاضای رسیدگی دارد:

نرخ برابری ارز جهت تعیین درآمد مشمول مالیات حقوق به استناد بند ۴- ۵ بخشنامه شماره ۱۶۱۶/۵۲۷۲۶-۳۰/۴ مورخ ۷۷/۱۱/۶ نرخ ارز شناور (هر دلار ۱۷۵۰ ریال) بوده ولی حوزه مالیاتی نرخ ارز واریز نامه ای (هر دلار ۸۰۰۰) را مبنا قرار داده و هیات حل اختلاف به استناد بخشنامه شماره ۷۹/۳/۱۸-م/۷۹۶ اعتراض شرکت را مردود اعلام نمود در صورتیکه مفاد این بخشنامه در مورد این شرکت مصداق ندارد و مالیات حقوق شرکت باید طبق بند ۴-۵ بخشنامه ۱۶۱۶/۵۲۷۲۶-۳۰/۴ مورخ ۷۷/۱۱/۶ با نرخ ارز شناور هر دلار ۱۷۵۰ ریال تعیین و ابلاغ می شد. بنابراین تقاضای رسیدگی و احقاق حق را دارد.

رای: **شعب دوم شورای عالی مالیاتی با ملاحظه شکوائیه مودی و مطالعه و بررسی پرونده مالیاتی مربوط به شرح آتی انشاء رای می نماید:**

نظر به اینکه در زمان صدور برگهای مطالبه مالیات حقوق سنوات ۷۷ و ۷۸ (۷۹/۳/۱۱) مفاد بخشنامه شماره ۱۶۱۶/۵۲۷۲۶-۳۰/۴ مورخ ۷۷/۱۱/۶ معاون محترم درآمدهای مالیاتی برای تعیین درآمد حقوق و مالیات متعلق ملاک عمل بوده و بنا به ادعای مودی مقررات بند ۴-۵ قسمت "ب" بخشنامه مذکور می بایستی در مورد وی اعمال می گردید، لذا استناد هیات حل اختلاف مالیاتی تجدید نظر به بند ۲ نامه شماره ۷۹/۳/۱۸-م/۷۹۶ معاون محترم درآمدهای مالیاتی (برگ ردیف ۲۲۶ پرونده مالیاتی) برای مردود شمردن ادعای مودی با توجه به اینکه نامه اخیرالذکر بعد از صدور برگهای مطالبه مالیات صادر گردیده موجه نمی باشد، علیهذا این **شعب** رای مورد و خواهی را نقض و پرونده امر را جهت رسیدگی مجدد به هیات حل اختلاف مالیاتی دیگری احاله می نماید تا با توجه به مقررات قابل اجرای زمان صدور برگهای مطالبه مالیات به اظهارات مودی رسیدگی و اقدام به صدور رای نماید.

علی اکبر نوربخش - صدیقه کاتوزیان - رضا سعیدی امجد

شماره: ۱۶۶۵۵

تاریخ: ۱۳۸۰/۰۵/۱۰

گزارشهای واصله و اطلاعات بدست آمده حاکی از آن است که برخی مامورین تشخیص و مراجع مالیاتی در مورد وصول مالیات از مؤدیان خارجی بدون رعایت مقررات موضوعه و عمدتاً بر مبنای درآمدهای بدون اتکاء به اسناد و مدارک و دلائل مثبت و مآخذ واقعی از **شعب** و دفاتر نمایندگی آنها در ایران اقدام می نمایند. شکایاتی نیز دال بر عدم رعایت مقررات در خصوص مطالبه مالیات از **شعب** و نمایندگیهای مؤسسات و شرکتهای خارجی در ایران واصل گردیده است. بررسیهای به عمل آمده مبین آن است که بر خلاف روال قانونی گذشته، مالیاتهای مطالبه شده از **شعب** و نمایندگیهای موصوف در سنوات اخیر بعضاً بر اساس سوء استنباط از بخشنامه ها و اظهار نظرهای مکتوب مودی برخی از مقامات مالیاتی و

بدون احراز کسب درآمد و عدم قبول غیر موجه و خلاف قانون قرار دادهای منعقد ابرازی و مبتنی بر درآمدهای فرضی و غیر واقعی صورت گرفته است. لذا با ملاحظه اهمیت موضوع و لزوم رعایت و اجرای صحیح و دقیق مقررات موضوعه توسط مجریان قوانین مالیاتی و به منظور اعاده امور به مجاری قانونی و با تأکید بر لزوم اجرای صحیح و کامل مقررات به تریبی که ضمن دستورالعملهای شماره ۳۰۹۸۴/۳۰۹۸۴-۳۰/۴ مورخ ۱۳۷۹/۷/۳ و ۱۰۰۸۵ مورخ ۱۳۸۰/۳/۳۰ تصریح شده است، لازم است در خصوص مالیات بر درآمد **شعب** و نمایندگیهای مؤسسات و شرکتهای

خارجی در ایران مواردی را به شرح آتی دقیقاً و به طور کامل مورد توجه قرار داده و مطابق آن عمل نمایند:

۱- هیچیک از دستورالعملهای صادره قبلی و اظهار نظر های کتبی و شفاهی مقامات مالیاتی در مورد مؤدیان مذکور نباید به مفهوم تجویز مطالبه مالیات بدون اتکاء به اسناد و مدارک و دلایل مثبت تلقی شود و مطالبه مالیات مغایر مقررات مربوط به ویژه حکم ماده ۲۳۷ قانون با استناد به آنها مطلقاً موجه نمی باشد و خلاف مقررات است.

۲- نادیده گرفتن و عدم رعایت مقررات و دستورالعملهای مکتوب به استناد اظهار نظر یا دستورات شفاهی مقامات مافوق از جانب مامورین و مراجع مالیاتی ذربط تحت هیچ شرایطی موجه نبوده و نخواهد بود.

۳- در اجرای مقررات مالیاتی تفاوتی بین مؤدیان ایرانی و غیر ایرانی نبوده و مقررات مربوط باید حسب مورد بدون تبعیض و به طور یکسان نسبت به عموم مؤدیان اعم از ایرانی و خارجی با توجه به نوع منبع مالیاتی اجرا شود.

۴- مطالبه مالیات بر درآمد از **شعب** و نمایندگی های مؤسسات و شرکتهای خارجی در ایران الزاماً باید بر اساس اسناد و مدارک مرتبط و متقن و غیر قابل تردید و تحقیقات از منابع مورد اعتماد و قابل استناد و ابراز در امور مالیاتی و

اطلاعات موثق که تماماً در کلیه مراجع و محاکم قابلیت قبول و استناد داشته و کسب درآمد به موجب آن اسناد و مدارک و تحقیقات و اطلاعات از هر حیث محرز و غیر قابل انکار باشد، صورت پذیرد و گزارش مبنای صدور برگ تشخیص مالیات و برگ تشخیص صادره باید کاملاً متضمن رعایت مقررات ماده ۲۳۷ قانون مالیاتهای مستقیم باشد.

۵- **شعب** و دفاتر نمایندگی مؤسسات و شرکتهای خارجی که با رعایت مقررات مربوط در ایران تأسیس و ثبت شده و با فعالیت در امور جمع آوری اطلاعات و بازار یابی و تبلیغات و ارائه اطلاعات و مشخصات کالا و سایر تسهیلات مرسوم در امور تجاری بین الملل موجب می شوند اشخاص حقیقی و حقوقی با رعایت مقررات مربوطه از قبیل دریافت مجوز از مراجع ذیصلاح قانونی و ثبت سفارش و گشایش اعتبار از طریق بانک کارگزار و انجام سایر تشریفات قانونی لازم اقدام به خرید کالا از موسسه یا شرکت اصلی در خارج از کشور و ورود آن به ایران نمایند، به طوریکه شخص حقیقی یا حقوقی با توجه به اسناد حمل و بیمه و اوراق گمرکی حسب مقررات جاری کشور وارد کننده و صاحب کالا محسوب شود، فعالیت **شعب** و دفاتر نمایندگی در موارد فوق:

اولاً- با توجه به اینکه اصولاً **شعب** و دفاتر نمایندگی مزبور به موجب موارد مندرج در بندهای ماده یک آیین نامه اجرایی ماده واحده قانون اجازه ثبت **شعب** یا نمایندگی شرکتهای خارجی مصوب ۱۳۷۸/۲/۱۲ هیأت محترم وزیران مجاز به فروش کالا در ایران نیستند، فروش کالا و تحصیل درآمد در ایران محسوب نمی شود.

ثانیاً- این فرض که **شعب** و دفاتر نمایندگی یاد شده بابت فعالیت در امور مذکور از موسسه یا شرکت اصلی واقع در خارج مبالغی به عنوان حق الزحمه یا کمیسیون (کمیسیونری) دریافت می نمایند، بدون دست داشتن اسناد و مدارک معتبری که تحصیل درآمد به عنوان کمیسیون را عنواناً و ماهیتاً به طور مسلم ثابت نمایند، فرض موجه و معقولی نیست زیرا علی القاعده مرسوم نیست که موسسه یا شرکتی به **شعب** یا نمایندگی که خود مبادرت به تأسیس و ثبت آن نموده و به کارکنان آن بابت وظایفی که باید در **شعب** یا دفتر نمایندگی انجام دهند حقوق پرداخت می کند و هزینه های مربوط به اجاره محل و آب و برق و روشنایی و مخابرات و دیگر هزینه های **شعب** یا دفتر نمایندگی را نیز می پردازد وجهی به عنوان حق الزحمه یا کمیسیون پرداخت کند، لذا در این قبیل موارد، موضوع از مصادیق رأی شماره ۱۶۵۳-۳۰/۴ مورخ ۷۲/۲/۷ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی که معطوف به رأی شماره ۱۶۴۴/۱/۱۷ مورخ ۶۶/۱/۲۶ بوده و کماکان به قوت و اعتبار خود باقی است، محسوب و باید مطابق آن اقدام شود.

بدیهی است **شعب** و نمایندگیهای مزبور اگر بابت ارائه خدمات بعداز فروش یا سایر فعالیتها در ایران درآمدهای تحصیل نموده باشد، مالیات درآمد مزبور طبق مقررات قابل مطالبه خواهد بود.

۶- در مواردی که طبق دفاتر و اسناد و مدارک و قرار دادهای ارائه شده یا بدست آمده و تحقیقات و اطلاعات واجد صفات مذکور در بند ۴ این دستورالعمل محرز شود **شعب** و دفاتر نمایندگی مؤسسات و شرکتهای خارجی در ایران علاوه بر وظایفی که در مورد موسسه یا شرکت اصلی خود عهده دار بوده اند، وظایف و خدماتی را برای سایر مؤسسات و شرکتهای خارجی انجام داده اند و از این بابت تحصیل درآمد نموده اند مالیات متعلق به این درآمدها با رعایت مقررات مربوط قابل مطالبه خواهد بود.

۷- در مواردیکه اشخاص حقیقی و حقوقی ایرانی به موجب قرار دادهای منعقد عهده دار نمایندگی مؤسسات و شرکتهای خارجی هستند مامورین تشخیص و سایر مراجع مالیاتی مجاز به نادیده گرفتن مفاد قرار دادهای منعقد که مورد تصدیق

مراجع ذیربط قرار گرفته نمی باشد و در موارد تشخیص علی الراس نیز باید قرار دادهای مذکور را مورد توجه قرار دهند مگر آنکه به دلالت اسناد و مدارک مثبت محرز شود قرار دادهای در سال مورد رسیدگی فاقد اعتبار بوده اند.

۸- اشخاص مذکور در بند فوق بابت خدماتی که بر اساس قرار دادهای منعقد به عنوان نمایندگی مؤسسات و شرکتهای خارجی برای آنها انجام می دهند قطعاً تحصیل درآمد می نمایند که در این درآمدها بر اساس دفاتر قانونی که اشخاص یاد شده ملزم به نگهداری و ارایه آنها هستند قابل تشخیص و مطالبه بوده و در موارد تشخیص علی الراس به هر یک از دلایل قانونی که باشد باید با انتخاب قرینه متناسب با فعالیت و تعیین میزان آن به ترتیب مقرر در قانون و اعمال ضریب مربوط مبادرت به تشخیص و مطالبه مالیات شود.

۹- در مواردی که اشخاص حقوقی ایرانی نمایندگی مؤسسات یا اشخاص حقوقی خارجی را عهده دار هستند و دارای سهامدار یا صاحب سهم الشرکه خارجی نیز می باشند و دولت متبوع سهامدار یا صاحب سهم الشرکه خارجی با دولت جمهوری اسلامی ایران دارای قرارداد اجتناب از اخذ مالیات مضاعف است، رعایت مقررات قرارداد در موقع محاسبه مالیات سهامدار یا صاحب سهم الشرکه خارجی الزامی است، همچنین هر گاه دولت متبوع موسسه یا شخص حقوقی خارجی که شخص حقوقی ایرانی نمایندگی آن را عهده دار است با دولت جمهوری اسلامی ایران دارای قرار مذکور باشد، بررسی روابط تجاری یا مالی آنها از حیث انطباق با حکم ماده ۹ قرار داد ضروری بوده و در صورت حصول یکی از موارد مقرر در بندهای الف و ب ماده مزبور باید اقدام لازم به عمل آید.

۱۰- وظیفه کمیسیون تعیین ضرایب مالیاتی به موجب قانون مالیاتهای مستقیم معین شده است و چون برای فعالیت (بازار یابی کالاهای خارجی - کمیسیونر خارجی) در ردیف ۲۹ صفحه ۶۳ جدول ضرایب مالیاتی عملکرد سال ۱۳۷۸ ضریبی معادل شصت درصد دریافتی سالانه تعیین شده است، لذا برای این فعالیت قرینه و ضریب هر دو معین بوده و بدین ترتیب مندرجات بند ۶ صفحه تذکر جدول ضرایب موصوف و جداول ذیل آن که در واقع تعیین قرینه نبوده، بلکه تعیین رقم قرینه است که به دلالت حکم ماده ۹۸ از وظایف مخصوص مامور تشخیص مالیاتی در موارد تشخیص علی الراس می باشد به لحاظ اینکه خارج از وظایف کمیسیون یاد شده است و همچنین مفاد بخشنامه شماره ۵۷۳۲۴ مورخ ۱۳۷۸/۱۱/۱۶ به همان دلیل لغو و بلااثر می شود. بدیهی است در هر مورد که تحصیل درآمد کمیسیونری محرز و مامورین تشخیص به علت ارایه دفاتر و اسناد و مدارک قانونی از طرف مؤدی یا رد قانونی آنها ملزوم به تشخیص علی الراس باشند، باید به شرحی که ضمن ماده ۹۸ مقرر شده است رقم قرینه (مبلغ کمیسیون دریافتی) را معین نمایند.

۱۱- در مورد مالیاتهای که در سنوات اخیر بدون رعایت مفاد بخشنامه شماره ۶۱۷۷/۳۰۹۸۴-۳۰/۴ مورخ ۱۳۷۹/۷/۳ و این دستور العمل مطالبه و مورد اعتراض مؤدیان واقع شده است، مراجع مالیاتی حسب اینکه پرونده امر در چه مرحله ای باشد باید مطابق وظایف و اختیاراتی که دارند با استفاده از امکانات قانونی در اختیار نسبت به تصحیح مورد و اعاده امور به مجاری قانونی بدون فوت وقت و تردید اقدام نمایند.

۱۲- **شعب شورای عالی مالیاتی** نیز با توجه به مقررات مرتبط و موارد مقرر در دستورالعمل شماره ۱۰۰۸۵ مورخ ۸۰/۳/۳۰ و بخشنامه فوق الاشاره، شکایات واصله را در اسرع وقت رسیدگی و چنانچه آراء مورد شکایت متضمن رعایت کامل قوانین موضوعه و مقررات و آیین نامه ها و مصوبات قانونی و آراء لازم الاتباع شورای عالی مالیاتی و ترتیباتی که به موجب این دستورالعمل تصریح و مقرر شده است، نباشد نسبت به نقض آراء مزبور و فراهم شدن شرایط قانونی رسیدگی مجدد به موارد اختلاف در هیأت حل اختلاف موضوع ماده ۲۵۷ اقدام خواهند نمود و هیأت اخیر باید با رعایت نظر **شعب شورا** و تعلیمات بخشنامه ها و دستورالعمل های یاد شده رأی مقتضی صادر نماید.

در خاتمه کلیه دستورالعمل ها و بخشنامه ها و دستورات کتبی و شفاهی موردی که در خصوص مؤدیان مذکور از طرف دیگر مقامات مالیاتی صادر و ابلاغ شده و مغایر بخشنامه شماره ۶۱۷۷/۳۰۹۸۴-۳۰/۴ مورخ ۷۹/۷/۳ و این دستورالعمل می باشد در قسمتهای مغایر لغو و کان لم یکن و مقرر می شود دادستان انتظامی مالیاتی و مدیران کل مالیاتی حسب وظایف محوله به طور کامل و با دقت کافی بر طرز عمل و اقدامات مامورین و مراجع حل اختلاف مالیاتی موضوع فصل سوم از باب پنجم قانون نظارت و ضمن راهنمایی و دادن تعلیمات لازم از بروز تخلف پیشگیری و موارد وقوع تخلف را پیگیری و اقدامات قانونی معمول و نتیجه را مستمراً گزارش نمایند.

حسین نمازی
وزیر امور اقتصادی و دارایی

شماره: ۳۰/۴/۵۴۸۲/۳۸۹۹۴

تاریخ: ۱۳۸۰/۰۷/۰۷

نظر به اینکه در خصوص بقاء اعتبار بخشنامه شماره ۱۶۶۵۵ مورخ ۸۰/۵/۱۰ ابهاماتی بروز و سؤالاتی مطرح شده است، لذا ضمن تأیید اعتبار مفاد بخشنامه مذکور، مقرر می شود:

۱- کلیه مامورین و مراجع مالیاتی وظایف قانونی خود را در مورد **شعب** و نمایندگی مؤسسات و شرکتهای خارجی در ایران به ترتیب مقرر در قوانین و آیین نامه ها و تصویب نامه های مربوط و با رعایت کامل و دقیق بخشنامه یاد شده ایفا نمایند. موکداً متذکر می شود هیچ عذر و بهانه ای در مورد نادیده گرفتن مقررات و بخشنامه مزبور پذیرفته نخواهد شد و دادستان انتظامی مالیاتی بر اجرای صحیح بخشنامه موصوف مانند سایر بخشنامه ها و دستورالعمل ها نظارت و نسبت به موارد تخلف اقدامات قانونی معمول و مراتب را گزارش خواهد نمود.

۲- مندرجات بند ۶ صفحه تذکرات جدول ضرایب مالیاتی عملکرد سال ۱۳۷۹ نیز به دلایل مندرج در بند ۱۰ بخشنامه یاد شده لغو و بلا اثر می گردد.

۳- **شعب** و نمایندگی مؤسسات و شرکتهای خارجی در ایران که مالیات آنها قطعی شده و در مرجع دیگری قابل طرح نباشد، در صورتیکه مدعی غیر عادلانه بودن مالیات باشند، می توانند به ترتیب مقرر در ماده ۲۵۱ مکرر شکایت و تقاضای تجدید رسیدگی نمایند.

مفاد این بخشنامه به تأیید هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی رسیده است.

طهماسب مظاهری

شماره: ۳۰/۵/۲۶۶۷/۲۹۵۱۴

تاریخ: ۱۳۸۰/۰۵/۲۰

تصویر دادنامه شماره ۴۱ مورخ ۱۳۸۰/۲/۱۶ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری دائر به عدم مغایرت بخشنامه های مورد و خواهی با قوانین موضوعه جهت اطلاع و اقدام لازم و رعایت مفاد آنها به پیوست ارسال می گردد.

علی اکبر عرب مازار
معاون درآمدهای مالیاتی

شماره دادنامه: ۴۱

تاریخ: ۱۳۸۰/۰۲/۱۶

کلاس پرونده: ۱۴۱/۷۹

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری
شاکي: شرکت دوو

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه های شماره ۳۷۰۵ - ۳۰/۴ مورخ ۱۳۷۷/۴/۱۶ و ۵۷۳۲۴ مورخ

۱۳۷۸/۱۱/۱۶ معاون درآمدهای مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارایی.

مقدمه: شاکي طی دادخواست تقدیمی اعلام داشته است، معاونت درآمدهای مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارایی بدون در نظر گرفتن ماده ۳ قانون ثبت شرکتهای و این واقعیت بدیهی حقوقی که **شعب** ثبت شده در ایران فاقد شخصیت حقوقی مستقل و مجزی از خود شرکت است و به همین دلیل پرداخت کمیسیون از طرف شرکت اصلی به **شعب** آن در ایران برای کالائی که شرکت به ایران می فروشد فاقد هر گونه توجیه قانونی است و ضمن بخشنامه ای مقرر فرموده اند که شرکتهای خارجی فروشنده کالا به ایران به **شعب** خود در ایران کمیسیون می پردازند و لذا **شعب** این شرکتهای باید مالیات کمیسیون فرضی خود را به دولت ایران بپردازند.

وزارت امور اقتصادی و دارایی در بخشنامه دوم بدون آن که هیچ گونه دلیلی برای حدس و گمان خود در زمینه پرداخت کمیسیون به **شعب** شرکتهای خارجی در ایران بیاورد حتی میزان این کمیسیون را نیز تعیین کرده که البته این میزان بیش از هزار درصد بیشتر از کل سود و شرکت اصلی از یک معامله است. طبق قوانین اکثر کشورهای از جمله قانون تجارت ایران و قانون جمهوری کره پرداخت کمیسیون از جانب دفتر مرکزی یک شرکت به **شعب** خود، توزیع منافع موهوم تلقی و قابل تعقیب کیفی است. شرکت دوو گورپوریشن در ایران یک شخصیت حقوقی مستقل از شرکت دوو گور پورشین کره نیست و به همین نمی تواند از دفتر مرکزی خود حق الزحمه یا کمیسیون دریافت کند و وزارت امور اقتصادی و دارایی فاقد هر گونه مجوز برای وصول مالیات از ثمن معاملاتی است که به فروشندگان خارجی پرداخت نمی شود. ضمناً وزارت امور اقتصادی و دارایی با وصول مالیات بابت کمیسیون فرضی خود موجب اضرار آن دسته از شرکتهای خارجی را که در ایران **شعب** دارند فراهم نموده است. زیرا رقبای این شرکتها که در ایران فاقد **شعب** هستند می توانند کالای خود را به دلیل نپرداختن مالیات ارزانتر به مشتریان ایرانی بفروشند. بنا به مراتب فوق در صورت احراز مراتب مفروضه و عدم انطباق بخشنامه های مذکور با قانون ثبت شرکتها و قانون تجارت بلحاظ فقدان شخصیت حقوقی مستقل و مجزای **شعب** شرکتهای خارجی در ایران نسبت به اینگونه **شعب** ابطال و ملغی الاثر گردد. نماینده قضائی وزارت امور اقتصادی و دارایی در پاسخ به شکایت مذکور طی نامه شماره ۱۳۱۴۳-۹۱ مورخ ۱۳۷۹/۱۱/۱۲ مبادرت به ارسال تصویر نامه شماره ۲۱۱۸/۳۱۶۳۲-۵-۳۰ مورخ ۱۳۷۹/۹/۲۷ معاون درآمدهای مالیاتی نموده است. در این نامه آمده است، قطع نظر از اینکه دادخواست مورد بحث بر مبنای استنباط شخصی شاکی از بخشنامه های مورد بحث تنظیم شده و متضمن مصادیق عملی نیست، لکن بخشنامه شماره ۳۷۰۵/۱۷۲۳۶-۳۰/۴ مورخ ۱۳۷۷/۴/۱۶ که مودی درخواست لغو آن را نموده است نه تنها ناقض قوانین و مقررات مالیاتی جاری از رای شماره ۱۶۵۳-۳۰/۴ مورخ ۱۳۷۲/۲/۷ هیات عمومی شورای عالی مالیاتی نموده بلکه متمم و مکمل آن می باشد و در ضمن شقوق مختلف آن از جمله بند ۶ بخشنامه مذکور به مامورین تشخیص مالیات توصیه شده که با دقت بیشتر با بدست آوردن اسناد و مدارک و توجیهاات لازم مبادرت به تشخیص مالیات نمایند که این موضوع تلویحاً ماموران تشخیص را به رعایت مقررات قانون مالیاتهای مستقیم در تشخیص درآمد مشمول مالیات ترغیب و مورد تأکید قرار داده است و لذا از این حیث ایراد و شکایت مودی وارد نمی باشد. مضافاً اینکه در تکمیل بخشنامه یاد شده بخشنامه دیگری به شماره ۶۱۷۷/۳۰۹۸۴-۳۰/۴ مورخ ۱۳۷۹/۷/۳ صادر و ابلاغ گردیده است که با توجه به مفاد آن در صورتی که مطالبه مالیات مطابق مقررات انجام نشده باشد نسبت به تعدیل آن یا رفع تعرض از مودی اقدام خواهد شد که هر دو بخشنامه عمده آموزشی و یاد آوری وظایف و تکالیف ماموران تشخیص در رعایت واقعیت امر و مطالبه مالیات بر اساس اسناد و مدارک مثبت و نیز چگونگی رفع اختلاف و احقاق حق مودیان در صورت مطالبه مالیات بر خلاف موازین قانونی می باشد. ضمناً دستورالعمل شماره ۵۷۳۲۴ مورخ ۱۳۷۸/۱۱/۱۶ نیز به منظور اطلاع ماموران تشخیص و ایجاد هماهنگی در تعیین درآمد مشمول مالیات **شعب** و نمایندگی موصوف با توجه به نرخ کمیسیون کالا و خدمات، جمع آوری شده توسط اداره کل اطلاعات و خدمات مالیاتی صادر گردیده و حکم آمرانه و لازم الرعایه در تمام موارد نبوده است. هیات عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ فوق به ریاست حجت الاسلام و المسلمین دری نجف آبادی و با حضور روسای **شعب** بدوی و روسا و مستشاران **شعب** تجدید نظر تشکیل و پس از بحث و بررسی و انجام مشاوره با اکثریت آراء به شرح آتی مبادرت به صدور رای می نماید.

رای هیات عمومی

نظر به اینکه مفاد بخشنامه های مورد اعتراض از حیث موضوع ارتباطی با ماده ۳ قانون ثبت شرکتها و مقررات قانون تجارت ندارد و مقررات قوانین فوق الذکر منصرف از شمول یا عدم شمول مالیات بر درآمد شرکتهای تجاری و **شعب** یا نمایندگی آنها در نقاط مختلف است، بنابراین بخشنامه های مزبور مفاد بر قوانین مورد استناد نمی باشد.

رئیس هیات عمومی دیوان عدالت اداری
قریبانعلی دری نجف آبادی

شماره: ۳۰/۴/۶۶۷۰/۵۱۵۲۲

تاریخ: ۱۳۸۰/۰۹/۰۴

پیوست:

اداره کل مالیات بر شرکتها
مطلع هستید که شرکت ملی صنایع پتروشیمی در خصوص مطالبه مالیات موضوع بند الف ماده ۱۰۷ قانون مالیات های مستقیم بابت آن قسمت از قرار دادهای خرید تجهیزات منعقد با شرکتهای خارجی که مربوط به انجام مهندسی اصولی و مهندسی تفصیلی می باشد، مواجه با مشکل و از حدود ۲ سال قبل طی مکاتباتی خواستار رفع این معضل بوده است، علیهذا با عنایت به سوابق موجود در شورای عالی مالیاتی و مطالعات و بررسیهایی که قبلاً ضمن جلساتی با حضور مسئولین فنی و مالی شرکت یاد شده و رییس وقت شورای عالی مالیاتی و بعضی رؤسای شعب آن شورا به عمل آمده، در جهت حل مسئله مبتلا به شرکت یاد شده و همچنین سایر مؤدیان مشابه یاد آور می شود:
آن قسمت از وجوه موضوع قرار داد ها که به موجب اسناد و مدارک قابل قبول بابت انجام امور مهندسی اصولی(پایه) و مهندسی تفصیلی لازم برای ساخت تجهیزات، لوازم و ماشین آلات و دستگاههای خریداری شده از خارج به منظور اجرای قرار داد فوق الذکر پرداخت گردد، مشروط بر اینکه امور مذکور در خارج از کشور توسط فروشنده تجهیزات و لوازم و یا شخص ثالثی بنا به سفارش فروشنده به حساب او انجام شود، جزء قیمت خرید کالا محسوب و با این ترتیب بنا به حکم تبصره ماده ۱۱۱ قانون مالیاتهای مستقیم(در صورتیکه کارفرما از اشخاص موضوع این تبصره باشد) از شمول مالیات معاف خواهد بود و به این ترتیب حوزه های مالیاتی مکلفند در موارد مراجعه مؤدی یا موقع رسیدگی به پرونده های مالیاتی مربوط بر این اساس اقدام نمایند.

عیسی شهسوارخجسته

رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور

شماره: ۲۱۱/۴۱۰۹/۱۶۸۹

تاریخ: ۱۳۸۱/۰۷/۲۲

تصویر بخشنامه شماره ۳۵۶۸۱ مورخ ۱۳۸۱/۶/۲۰ مقام عالی وزارت متبوع در ارتباط با ارقام هزینه های قابل قبول مالیاتی سرمایه گذاران خارجی که در ایران و خارج از ایران به منظور اجرای طرح های سرمایه گذاری به روش ساخت ، بهره برداری و واگذاری (B.O.T) انجام می پذیرد ، جهت اطلاع و بهره برداری لازم به پیوست ارسال می گردد.

محمد قاسم پناهی

معاون فنی و حقوقی

شماره: ۳۵۶۸۱

تاریخ: ۱۳۸۱/۰۶/۲۰

سازمان امور مالیاتی کشور

بنا به اختیار حاصل از تبصره یک ماده ۱۴۸ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ و با توجه به پیشنهاد شماره ۲۵۷۱۶ مورخ ۱۳۸۱/۵/۶ آن سازمان، هزینه هایی که توسط سرمایه گذار خارجی در خارج و داخل ایران

به منظور اجرای طرحهای سرمایه گذار، (از جمله طرحهای نیرو گاهي) به روش ساخت، بهره برداري و واگذاري (B.O.T) انجام پذیرد، به شرح زیر جزء هزینه های قابل قبول پذیرفته خواهد شد:

- ۱- هزینه های اخذ تسهیلات بانکی خارج از ایران (سود و کارمزد وام، هزینه تعهد و تضمین و مدیریت وام) که برای انجام دادن طرحهای سرمایه گذاری پرداخت شده یا تخصیص یافته باشد.
- ۲- هزینه های قبل از بهره برداري و اولیه که قبل از ثبت **شعبه** شرکت در ایران صورت خواهد گرفت (از قبیل هزینه مطالعات ریشه اي، طراحی، فني و مهندسي، هزینه تنظیم عقد قرارداد) مشروط به مشخص بودن نوع هزینه و میزان آن در قرارداد و حداکثر تا مبلغ ذکر شده در قرارداد با تأیید دستگاه اجرائي ذیربط طرف قرارداد.
- ۳- هزینه بیمه تسهیلات بانکی اخذ شده خارج از ایران و هزینه بیمه تجهیزات و خسارات احتمالي راجع به فعالیت.
- ۴- استهلاك هزینه سرمایه اي حداکثر تا مبلغ برآورد اولیه که به تأیید دستگاه اجرائي طرف قرار داد رسیده باشد و مشروط به آنکه در دفاتر **شعبه** شرکت خارجي در ایران ثبت شده و صورتهای مالي **شعبه** مورد تأیید یکی از مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمي ایران قرار گیرد، به مدت مندرج در قرارداد با اعمال روش مستقیم.
- ۵- هزینه های انجام شده در خارج از کشور که به تأیید یکی از مؤسسات حسابرسی بین المللي رسید و مورد قبول مؤسسه حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمي ایران که حسابرسی **شعبه** شرکت خارجي (سرمایه گذاري خارجي) در ایران را عهده دار است، قرار گیرد.

طهماسب مظاهري

شماره: ۳۰/۴/۱۶۱۶/۵۲۷۲۶

تاریخ: ۱۳۷۷/۱۱/۰۶

توجه: به بخشنامه شماره ۹۱۲۴/۴۲۱۷۶-۹۱۲۴-۳۰/۴-۱۳۷۸/۸/۲۳ رجوع شود .

پیرو بخشنامه شماره ۹۱۷-۴۹۱۷-۱۳۷۷/۲/۲۱ در مورد مالیات بردرآمد حقوق اتباع خارجي ، به منظور اتخاذ رویه واحد و اجتناب از اعمال روشهای متفاوت توجه ماموران تشخیص را به نکات بند الف این دستورالعمل معطوف و مقرر میشود موارد مندرج در قسمت ب به اجرا گذارده شود.

الف : ۱- طبق تحقیقات و بررسیهای بعمل آمده و اطلاعات و مدارک بدست آمده و جمع آوری شده از منابع مختلف ، حقوق و مزایای شغلي اتباع خارجي شاغل در ایران در تمام موارد محدود به ارقام ثابت و مستمر نبوده بلکه ممکن است شامل اقلام متعددي مانند حقوق پایه (اصلي) ، حق مقام یا شغل ، پاداش های ماهانه و سالانه بر مبنای درصدی از حقوق یا فروش برحسب مورد ، فوق العاده های مربوط به انجام خدمت در خارج از کشور متبوع ، استفاده از اتومبیل اختصاصي و مسکن تهیه شده توسط کارفرما یا مزایای نقدي مربوط به آنها ، هزینه شهریه تحصیلی فرزندان ، استفاده از امتیاز خرید سهام (به اقساط ، کمتر از قیمت روز) هزینه مسافرت شخص شاغل و اعضاء خانواده وي و همچنین مزایای که تحت عناوین دیگری پرداخت می گردد ، باشد .

۲- اتباع مذکور که در ایران اشتغال دارند ، نسبت به جمع کل حقوق و مزایای دریافتي ، اعم از اینکه کارفرما (پرداخت کننده حقوق) ایرانی یا خارجي یا اینکه مقیم خارج و فاقد **شعبه** یا نمایندگی در ایران باشد (حکم ماده ۸۸) ، بدلالت بند ۵ ماده یک و حکم ماده ۸۲ قانون مالیاتهای مستقیم ، بلحاظ اشتغال در ایران با اعمال معافیت های مقرر در فصل مالیات بردرآمد حقوق و همچنین رعایت شرایط مقرر در قراردادهای اجتناب از اخذ مالیات مضاعف درباره مالیات حقوق نسبت به اتباع دولت هائی که با دولت جمهوری اسلامي ایران دارای قراردادهای موصوف هستند ، حسب مورد ، در ایران مشمول مالیات بردرآمد حقوق می باشند .

۳- پرداخت کنندگان حقوق به اتباع مذکور مکلف به اجرای حکم ماده ۸۵ در مورد کسر و ایصال مالیات و همچنین تسلیم فهرست متضمن مشخصات و نشانی دریافت کنندگان حقوق و مبلغ آن به حوزه مالیاتی محل و عندالاقضاء ارائه صورت تغییرات بعدي بطور ماهانه میباشند ، دریافت کنندگان حقوق موضوع ماده ۸۸ نیز خود مکلف متعلقه بشرح ماده مذکور هستند .

۴- مطالبه مالیات در موارد مذکور در ماده ۹۰ در خصوص اتباع خارجی نیز صادق و مجری است و از تکالیف مهم حوزه های مالیاتی میباشد .

۵- مطالبه مالیات بر درآمد حقوق اتباع خارجی شاغل در ایران نیز باید با رعایت کلیه مقررات مرتبط بموضوع بویژه حکم ماده ۲۳۷ انجام شود.

۶- اتباع خارجی که بابت اشتغال در ایران حقوق دریافت میکنند از لحاظ منبع پرداخت به دو دسته کلی تقسیم می شوند :

۶-۱- پرداخت کننده حقوق ، وزارتخانه ها ، موسسات دولتی ، شهرداریها ، موسسات وابسته به دولت و شهرداریها ، شرکتهای دولتی ، قوای مقننه و قضائیه یا نهادهای عمومی غیردولتی هستند .

۶-۲- پرداخت کننده حقوق سایر اشخاص حقیقی یا حقوقی اعم از ایرانی یا خارجی هستند . لزوماً یادآور می شود برای حصول اطمینان از هویت پرداخت کننده حقوق باید اسناد و مدارک ورود بکشور و مستندات صدور پروانه اشتغال مورد توجه و رسیدگی واقع شود .

ب : ۱- حوزه های مالیاتی مکلفند به پرداخت کنندگان حقوق موضوع ماده ۸۵ به اتباع خارجی و دریافت کنندگان حقوق موضوع ماده ۸۸ که ایرانی نیستند ، ابلاغ نمایند ، مشخصات و اطلاعات لازم در مورد هر یک از حقوق بگیران را مطابق فرم پیوست (لازم است نمونه فرم در اختیار آنها قرار گیرد) حداکثر ظرف دو هفته از تاریخ ابلاغ تهیه و تکمیل و پس از مهر و امضای پرداخت کننده حقوق و حقوق بگیر خارجی به انضمام نسخه ای از قرارداد و یا احکام استخدامی به حوزه های مالیاتی تحویل نمایند . حقوق بگیران موضوع ماده ۸۸ باید فرم مزبور را در دونسخه تنظیم و یک نسخه را ظرف مهلت فوق به حوزه مالیاتی تسلیم و نسخه دیگر را پس از تأیید پرداخت کننده حقوق حداکثر ظرف دو ماه از تاریخ ابلاغ به حوزه مالیاتی ارائه نمایند . علاوه بر موارد فوق لزوم اعلام وقوع تغییرات باید ضمن ابلاغ کتبا تذکر داده شود .

۲- حوزه های مالیاتی مکلفند فرمهای دریافتی را پس از کنترل و بهره مندی از آنها برای محاسبات مالیات حقوق (در صورتیکه به صحت آنها اطمینان داشته باشند) ظرف یک هفته پس از دریافت به اداره کل اطلاعات و خدمات مالیاتی ارسال نمایند .

۳- اقدامات مقرر در بندهای ۱ و ۲ قسمت ب باید به نحوی انجام شود که تحویل فرمها توسط پرداخت کنندگان حقوق و اشخاص مشمول حکم ماده ۸۸ تا پایان فروردین ماه سال ۱۳۷۸ خاتمه یافته باشد .

۴- حوزه های مالیاتی مکلفند تکالیف مذکور در بندهای ۱ و ۲ فوق را در مورد اتباع خارجی که در آینده بعنوان حقوق بگیر در ایران مشغول کار می شوند ظرف دو ماه از تاریخ شروع بکار انجام دهند و برای این مقصود لازم است مرتباً در مورد اتباع خارجی که بقصد اشتغال در ایران وارد کشور می شوند و پروانه کار دریافت می کنند از مراجع ذیربط با رعایت سلسله مراتب اداری کتبا کسب اطلاع نمایند .

۵- مبانی تشخیص و محاسبه مالیات:

۵-۱- در صورتیکه پرداخت کننده حقوق از اشخاص موضوع بند ۱-۶ قسمت الف بوده ، به تکلیف موضوع ماده ۸۵ مطابق قواعدی که قبلاً ابلاغ شده است عمل کرده ، هیچگونه مستندی بر عدم صحت ارقام مندرج در فرمهای تحویلی در دست نباشد ، مورد از لحاظ مالیاتی در ماده مربوط صحیح و قابل قبول محسوب می شود . در این قبیل موارد چنانچه تمام یا قسمتی از حقوق به ارزش پرداخت شده باشد و پرداخت کننده به تأیید بالاترین مقام دستگاه اجرایی از این بابت دارای سهمیه ارزی تخصیص یافته باشد ، مأخذ تسعیر ارز ، هم ارز ریالی آن به موجب اعلامیه بانکی مربوط خواهد بود .

۵-۲- هرگاه پرداخت کننده حقوق از اشخاص موضوع بند ۲-۶ قسمت الف و ایرانی بوده ، بابت استفاده از خدمات حقوق بگیر خارجی به موجب اسناد و مدارک رسمی و معتبر دارای سهمیه ارزی تخصیص یافته باشد در صورتیکه مورد از سایر جهات نیز منطبق با بند ۱-۵ باشد ، مشمول مقررات بند مذکور خواهد بود . ۳-۵- چنانچه پرداخت کننده حقوق موضوع بند فوق ، تمام یا قسمتی از حقوق را به ارزش پرداخت ولی بابت استفاده از خدمات حقوق بگیر خارجی فاقد سهمیه ارزی باشد ، اگر ارزش پرداختی از منابع بانکی تهیه شده باشد به نرخ مندرج در اعلامیه بانکی و چنانچه از شبکه بانکی تهیه نشده باشد ، نرخ ارزی تا ۷۷/۳/۳۱ به ازای هر دلار ۳۰۰۰ ریال و از ۷۷/۴/۱ معادل بهای ارزش صادراتی با اضافه بهای واریز نامه در تاریخ پرداخت محاسبه شود ، و به شرط اینکه مورد از سایر جهات منطبق با موارد بند ۱-۵ باشد ، مشمول مقررات بند مذکور خواهد شد .

۵-۴- در صورتیکه پرداخت کننده حقوق از اشخاص غیر ایرانی موضوع بند ۲-۶ قسمت الف و در قرارداد منعقد به طرف ایرانی ، بابت استفاده از خدمات حقوق بگیر خارجی به طور مشخص و جداگانه دارای سهمیه ارزی دولتی تخصیص یافته باشد ، مأخذ تسعیر ارز ، هم ارز ریالی آن بموجب اعلامیه بانکی میباشد و با حصول سایر شرایط مذکور در بند ۱-۵ مشمول مقررات بند یادشده خواهد بود .

۵-۵- هرگاه پرداخت کننده حقوق موضوع بند فوق بابت استفاده از خدمات حقوق بگیر خارجی بطور مشخص و جداگانه سهمیه ارزی نداشته باشد ، لکن تمام یا قسمتی از بهای قرارداد منعقد با طرف ایرانی ارزی بوده و تخصیص یافته باشد ،

در صورتی ارز پرداختی بابت حقوق به حقوق بگیر تبعه خارجی به بهای ارز تخصیصی به قرارداد محاسبه میشود که از مبلغ ارز تخصیص یافته به قرارداد در سال مربوط بنا به تایید بانک، حقوق بگیر ارز دریافتی بابت حقوق را به بهای ارز تخصیصی موضوع قرارداد به بانک و اگذار و بجای آن ریال دریافت کرده باشد. در غیر اینصورت بهای ارز با توجه به تاریخ پرداخت طبق قسمت اخیر بند ۳-۵ محاسبه شود.

۶-۵- در تمام موارد پنجگانه فوق هرگاه پرداخت کنندگان حقوق دلایل و مدارک مثبت در مورد داشتن سهمیه ارزی تخصیص یافته ارائه ننمایند بدون سهمیه ارزی محسوب و در اینصورت نرخ ارز پرداختی آنها بابت حقوق بدون توجه به منبع تامین آن مطابق قسمت اخیر بند ۳-۵ محاسبه شود، مگر اینکه حقوق بگیر معادل ارز دریافتی بابت حقوق را به بانک و اگذار و ریال دریافت کرده باشد که در این حالت ملاک تعیین نرخ ارز، اعلامیه بانکی مربوط خواهد بود.

۷-۵- نرخ ارز دریافتی اشخاص مشمول حکم ماده ۸۸ نیز بشرح مذکور در بند ۶-۵ فوق تعیین خواهد شد.

۸-۵- حقوق بگیرانی که از نظر قوانین کار ایران، کارگر محسوب میشوند مشمول کلیه معافیهایی مقرر که در قانون مالیاتهای مستقیم برای کارگران مقرر شده است خواهند بود.

۹-۵- حقوق بگیران موضوع بند ۱-۵- این دستورالعمل مشمول کلیه معافیهایی موضوع بندهای ۶ و ۱۳ ماده ۹۱ حسب مورد خواهند شد و سایر حقوق بگیران از معافیهایی مزبور با رعایت محدودیهایی کلی یا نسبی برای کلیه حقوق بگیران موضوع این دستورالعمل حسب مورد باید رعایت شود.

۱۰-۵- هرگاه پرداخت کنندگان حقوق موضوع ماده ۸۵ و مشمولین ماده ۸۸ از انجام تکالیف مقرر و پرداخت مالیات خودداری یا براساس مدارک و دلایل و شواهد و قراین کافی مسلم شود کمتر از مبلغی که بموجب قانون مقرر شده است مالیات پرداخت کرده اند، حوزه های مالیاتی مکلفند مطابق حکم ماده ۹۰ و با رعایت ماده ۲۳۷ پس از تحقیقات کافی و جمع آوری اطلاعات اقدام به مطالبه مالیات نمایند و چون تجربیات مکتسبه و تحقیقات معموله غالباً دلالت بر این دارد که متخلفین از قانون با توسل به ترفندهای مختلف و حیل گوناگون و طرق متعدد سعی در کتمان حقایق و اختفاء درآمدهای واقعی دارند، لذا به قصد آنکه مأمورین تشخیص در این مورد بخصوص حسب ضرورت و اضطرار معیارهائی در دست داشته باشند و از اعمال سلیقه و روشها و ذهنیهایی مختلف پرهیز شود، از چندی قبل تحقیقات و مطالعات درباره حقوق اتباع خارجی در کشورهای مختلف شروع و در طول زمان اطلاعات ارزشمندی با استفاده از منابع داخلی و خارجی جمع آوری و مورد تجزیه و تحلیل کمی و کیفی واقع و با تعدیلات لازم، به صورت فهرستی متضمن اطلاعاتی در خصوص عناوین شغلی، کشور محل اقامت دائم حقوق بگیر و متوسط حقوق هر یک از رده های شغلی با توجه به موارد مذکور تهیه و تنظیم گردیده، که پیوست این دستورالعمل ارسال می شود تا عندالاجتضاء مورد استفاده واقع شود.

۱۱-۵- هرگاه برای مطالبه مالیات از اطلاعات فهرست استفاده شده باشد و بعداً اسناد و مدارکی بدست آید که حقوق دریافتی بیشتر بوده است مالیات مابه التفاوت با رعایت مواعد قانونی قابل مطالبه است.

۱۲-۵- در مواردیکه پرداخت کنندگان حقوق و یا مشمولین ماده ۸۸، به مالیاتی که حسب این دستورالعمل و با استفاده از معیارهای اعلام شده از طریق علی الراس تشخیص و مطالبه شده است، معترض شوند و با ارائه اسناد و مدارک و یا اقامه دلایل کافی ثابت نمایند که مالیات مطالبه شده بیش از مالیاتی است که باید براساس درآمد واقعی مطالبه میشد، هیأتی حل اختلاف مالیاتی برابر مقررات و با توجه به قسمت اخیر ماده ۲۲۹ نسبت به صدور رای براساس درآمد واقعی و موافق قانون اقدام خواهند نمود در خاتمه یادآور می شود اداره کل اطلاعات و خدمات مالیاتی به منظور دقت در محاسبه همه ماهه نرخ معاملات ارزی و نسبت به تبادل ارزهای مختلف با یکدیگر را از طریق ادارات کل در اختیار حوزه های مالیاتی و مراجع حل اختلاف قرار خواهد داد. ضمناً در مورد مودیانی که به وظایف مندرج در بخشنامه شماره ۴۹۱۷ مورخ ۷۷/۲/۱۲ عمل ننموده اند و مالیات حقوق سال ۷۷ آنها به طور علی الحساب دریافت شده است در صورت ضرورت میتوان از جدول پیوست برای تعیین مالیات حقوق استفاده نمود. مفاد این بخشنامه به تأیید هیأت عمومی شورایعالی مالیاتی رسیده است.

علی اکبر عرب مازار
معاون درآمدهای مالیاتی

تاریخ: ۱۳۸۵/۰۹/۲۷

پیرو بخشنامه شماره ۲۱۱-۲۱۲۵/۲۴۸۳۱ مورخ ۸۵/۶/۲۷، نظر به اینکه درآمد اشخاص خارجی از محل سود و کارمزد دریافتی از جمله فعالیت های آنان و از مصادیق بهره برداری از سرمایه در ایران می باشد، بنابراین اعطای وام و تسهیلات مالی توسط سرمایه گذاران و بانکهای خارجی که فعالیت خود را از طریق غیر مقرر دائم و یا شعبه، نمایندگی، کارگزار و امثال آنها در ایران انجام می دهند حسب مورد مشمول مالیات بر درآمد طبق مقررات قانون مالیاتهای مستقیم می باشند و سازمان امور مالیاتی کشور بنا به اختیار حاصل از مقررات تبصره ماده ۱۵۹ قانون یاد شده مقرر می دارد: مؤدیان محترم مالیاتی اعم از اشخاص حقیقی و حقوقی هنگام پرداخت وجوه مذکور، ابتدا میزان مالیات متعلقه را از ادارات امور مالیاتی ذیربط استعلام و سپس نسبت به کسر و پرداخت مالیات از سود و کارمزد پرداختی در مهلت مقرر قانونی اقدام نمایند. در غیر این صورت علاوه بر مالیات متعلقه مشمول جریمه مقرر در قانون نیز خواهند بود. ادارات امور مالیاتی و حسابداران رسمی مکلفند در رسیدگی پرونده مالیاتی اشخاص مذکور از کسر و پرداخت به موقع مالیاتهای متعلقه اطمینان حاصل نموده و در گزارش خود موارد را قید نمایند.

علی اکبر عرب مازار
رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور

شماره: ۲۱۱/۲۱۲۵/۲۴۸۳۱
تاریخ: ۱۳۸۵/۰۶/۲۷

در اجرای تبصره ۱ ماده ۱۴۸ قانون مالیاتهای مستقیم و با توجه به پیشنهاد شماره ۱۱۵۵۴ مورخ ۸۵/۴/۳ این سازمان و موافقت مقام عالی وزارت بدینوسیله اعلام می دارد:

سود و کارمزد پرداختی بابت تسهیلات دریافتی از بانکهای خارجی که منابع مالی آن در سرمایه در گردش و یا ایجاد دارایی ثابت مشهود مؤدیان مالیاتی بکار گرفته می شود، با رعایت استانداردهای حسابداری جزء هزینه های قابل قبول پذیرفته خواهد شد مشروط بر اینکه:

الف- مدارک مربوط به مجاز بودن بانک به عملیات بانکی طبق مستندات و مدارک رسمی صادره کشور محل پایگاه ثبت شده بانک مزبور ارائه شود. این مدارک باید به تأیید مقامات دارای امضاء مجاز سفارت جمهوری اسلامی در آن کشور و مقامات ذیربط وزارت امور خارجه در تهران برسد. برای مواردی که مجوز لازم توسط سازمان سرمایه گذاری و کمکهای اقتصادی و فنی صادر می شود، تأیید مراتب فوق با سازمان مزبور است.

ب- مستندات مربوط به استفاده از این منابع مالی (تسهیلات) در سرمایه در گردش و یا خرید دارایی ثابت مؤدیان به تأیید حسابدار رسمی (حسب مورد مؤسسه حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی و یا سازمان حسابرسی) مسئول حسابرسی صورتهای مالی مؤدی برسد.

ج- سقف پذیرش هزینه مزبور نرخ LIBOR + حداکثر ۰/۷۵ درصد است.

علی اکبر عرب مازار
رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور

شماره: ۵۷۳۲۴
تاریخ: ۱۳۷۸/۱۱/۱۶
پیوست:

پیرو بخشنامه شماره ۳۰/۴/۳۷۰۵/۱۷۲۳۶ مورخ ۷۷/۴/۱۶، به منظور ایجاد رویه واحد در رسیدگی به پرونده های مالیاتی شعب و نمایندگیهای شرکتهای خارجی، جدول نرخ کمیسیون کالا و خدمات موضوع بند ۵ بخشنامه فوق الذکر که از طریق اداره کل اطلاعات و خدمات مالیاتی جمع آوری و تهیه شده است، به شرح زیر اعلام می گردد. ضمناً موارد مبهم از طریق دفتر معاونت درآمدهای مالیاتی استعلام شود. اداره کل اطلاعات و خدمات مالیاتی در پایان هر سال نسبت به تعدیل و یا اصلاح این جدول اقدام خواهد نمود.

علی اکبر عرب مازار
معاون درآمدهای مالیاتی

مالیات و بیمه دفاتر نمایندگی و شعب شرکتهای خارجی

بخشنامه شماره ۵۷۳۲۴ مورخ ۱۳۷۸/۱۱/۱۶ (مالیات شعب خارجی)

پیرو بخشنامه شماره ۳۰/۴/۳۷۰۵/۱۷۲۳۶ مورخ ۷۷/۴/۱۶، به منظور ایجاد رویه به واحد در رسیدگی به پرونده های مالیاتی شعب و نمایندگیهای شرکتهای خارجی، جدول نرخ کمیسیون کالا و خدمات موضوع بند ۵ بخشنامه فوق الذکر که از طریق اداره کل اطلاعات و خدمات مالیاتی جمع آوری و اصلاح در پایان هر سال نسبت به تعدیل و یا اصلاح این جدول اقدام خواهد نمود.

ردیف	شرح کالا یا خدمات موضوع فعالیت نمایندگی	مبلغ قطعی معامله در یکسال	نرخ کمیسیون
۱	ماشین آلات، تجهیزات کارخانه، نیروگاه، پالایشگاه و چاه های نفت، معادن کلیه فعالیت های کانی به طور یکجا	تا میزان ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار	۰/۰۷
		تا میزان ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار نسبت به مازاد ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار	۰/۰۵
		تا میزان ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار نسبت به مازاد ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار	۰/۰۴
		نسبت به مازاد ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار	۰/۰۳
۲	ماشین آلات، تجهیزات کارخانه، نیروگاه، پالایشگاه و چاه های نفت، معادن کلیه فعالیت های کانی به طور مجزا	تا میزان ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار	۰/۰۸
		تا میزان ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار نسبت به مازاد ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار	۰/۰۶
		تا میزان ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار نسبت به مازاد ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار	۰/۰۵
		نسبت به مازاد ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار	۰/۰۴
۳	انواع مواد اولیه کارخانجات تولیدی (آهن آلات، مواد شیمیایی و غیره).	تا میزان ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار	٪۷۵
		تا میزان ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار نسبت به مازاد ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار	٪۱۶
		نسبت به مازاد ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار	٪۴۵

<p>تا میزان ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار نسبت به مازاد ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار</p> <p>تا میزان ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار نسبت به مازاد ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار</p>	<p>لوازم یدکی، قطعات ساخته شده برای صنایع خودرو، کشتی، هواپیما و لوازم خانگی و غیره.</p> <p>انواع کالاهای اساسی که خریدار آن دولت است.</p>	<p>۴</p>
<p>تا میزان ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار نسبت به مازاد ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار</p> <p>تا میزان ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار نسبت به مازاد ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار</p>	<p>درمورد خدمات حمل و نقل، خدمات بعد از فروش، بیمه، بازرسی کالا، تسهیلات فاینانی و یوزانس، خدمات بانکی و غیره که شرکتها و بانکهای خارجی مبلغی معادل ۰/۰۳ الی ۰/۰۵ مبلغ قطعی معامله را از فروشنده خارجی حق الزحمه دریافت می دارند سپس اشخاص فوق الذکر به نمایندگی های خود در ایران کمیسیونی معادل ۰/۰۱۵ حق الزحمه دریافتی (۰/۰۳ الی ۰/۰۵ مبلغی قطعی معامله) به شرح مقابله پرداخت می نمایند.</p> <p>توضیح: ضرایب فوق به تفکیک برای هر نماینده در هر رشته است.</p>	<p>۵</p> <p>۶</p>
<p>تا میزان ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار نسبت به مازاد ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار</p>	<p>تا میزان ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار نسبت به مازاد ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار</p>	<p>نسبت به مازاد ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار</p> <p>نسبت به مازاد ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ دلار</p>

در مورد معاملات با سایر ارزها لازم است با استفاده از جدول نرخ ارز مربوط با دلار، مبلغ قطعی معامله مشمول محاسبه کمیسیون به شرح فوق محاسبه شود. جدول برابری ارزها در پایان هر ماه توسط کل اطلاعات و خدمات ملیای ابلاغ خواهد شد.

RSM
international



Dayarayan Auditing & Financial Services Firm
No. 5 Kamran Ave. Fatemi Square. Tehran 141589514

Iran

www.dayarayan.net

info@dayarayan.com

Tel: 9821 82134000

Fax: 9821 88891178