

واحد آموزش اداره کل امور مالیاتی استان سمنان مقررات مربوط به حسابرسی مالیاتی تجدید ارزیابی

قانون مالیاتهای مستقیم - ماده ۱۴۹

ماده ۱۴۹- آن قسمت از دارایی‌های استهلاک‌پذیر که بر اثر به‌کارگیری یا گذشت زمان یا سایر عوامل و بدون توجه به تغییر قیمت‌ها ارزش آن تقلیل می‌یابد و همچنین هزینه‌های تأسیس، قابل استهلاک بوده و هزینه استهلاک آنها جزء هزینه‌های قابل قبول مالیاتی تلقی می‌شود. مقررات مربوط به استهلاک‌های دارایی‌های استهلاک‌پذیر شامل جداول استهلاک‌ها و چگونگی اجرای آن با رعایت استانداردهای حسابداری توسط سازمان امور مالیاتی کشور تهیه می‌شود و ظرف مدت شش ماه از تاریخ تصویب این قانون به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد.

تبصره ۱- افزایش بهای ناشی از تجدید ارزیابی دارایی‌های اشخاص حقوقی، با رعایت استانداردهای حسابداری مشمول پرداخت مالیات بر درآمد نیست و هزینه استهلاک ناشی از افزایش تجدید ارزیابی نیز به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی تلقی نمی‌شود.

در زمان فروش یا معاوضه دارایی‌های تجدید ارزیابی شده، مابه‌التفاوت قیمت فروش و ارزش دفتری بدون اعمال تجدید ارزیابی در محاسبه درآمد مشمول مالیات منظور می‌شود.

آیین‌نامه اجرائی این تبصره درمورد نحوه تجدید ارزیابی، فروش و استهلاک دارایی‌های تجدید ارزیابی شده و سایر الزامات و ترتیبات اجرائی که با رعایت استانداردهای حسابداری تهیه می‌شود، به پیشنهاد وزیر امور اقتصادی و دارایی ظرف مدت شش ماه از تاریخ لازم‌الاجراء شدن این قانون (۱۳۹۵/۱/۱) به تصویب هیأت وزیران می‌رسد.

تبصره ۲- در صورتی که بر اثر فروش مال قابل استهلاک یا مسلوب‌المنفعه شدن ماشین آلات، زیانی متوجه موسسه گردد، زیان حاصل معادل ارزش مستهلک نشده دارایی منهای حاصل فروش (در صورت فروش) یکجا قابل احتساب در حساب سود و زیان همان سال است. حکم این تبصره در مورد دارایی‌های تجدید ارزیابی شده نسبت به ارزش دفتری بدون اعمال تجدید ارزیابی جاری است.

آیین نامه: ۳۸۷۴/ت/۵۲۷۹۳هـ

آیین نامه اجرایی تبصره (۱) ماده (۱۴۹) اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۳۱-۰۴-۱۳۹۴

شماره ابلاغ: ۳۸۷۴/ت/۵۲۷۹۳هـ

تاریخ ابلاغ: ۱۳۹۵/۰۱/۲۱

هیأت وزیران در جلسه ۱۵/۰۱/۱۳۹۵ به پیشنهاد شماره ۱۹۲۳۰۴/۱۹۴۰۲/۲۰۰ مورخ ۱۴/۱۰/۱۳۹۴ وزارت امور اقتصادی و دارایی و به استناد تبصره (۱) ماده (۱۴۹) اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم - مصوب ۱۳۹۴ -، آیین نامه اجرایی تبصره یاد شده را به شرح زیر تصویب کرد:

آیین نامه اجرایی تبصره (۱) ماده (۱۴۹) اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم - مصوب ۱۳۹۴ -

ماده ۱- افزایش بهای ناشی از تجدید ارزیابی دارایی‌های اشخاص حقوقی با رعایت استانداردهای حسابداری، مشمول پرداخت مالیات بر درآمد نمی‌باشد.

تبصره - منظور از دارایی، دارایی‌هایی است که مطابق استاندارد‌های حسابداری قابل تجدید ارزیابی است و شامل مواردی از قبیل دارایی‌های ثابت مشهود و نامشهود، سرمایه‌گذاری بلندمدت و دارایی زیستی مولد است.

ماده ۲- کاهش مبلغ دفتری یک دارایی در نتیجه تجدید ارزیابی آن به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی پذیرفته نخواهد شد.

ماده ۳- هرگاه یک قلم از دارایی‌ها تجدید ارزیابی شود، تجدید ارزیابی تمام اقلام طبقه‌ای که دارایی مذکور به آن تعلق دارد، الزامی است.

تبصره ۱- یک طبقه از دارایی‌ها را به شرطی می‌توان به طور چرخشی تجدید ارزیابی کرد که تجدید ارزیابی آن طبقه از دارایی‌ها طی یک دوره کوتاه (حداکثر تا پایان دوره مالی بعد) کامل و به روز شود.

تبصره ۲- چنانچه در یک طبقه از دارایی‌های نامشهود تجدید ارزیابی شده، به دلیل قابل اتکا نبودن ارزش منصفانه، تجدید ارزیابی یک قلم دارایی نامشهود امکان پذیر نباشد، آن دارایی باید به بهای تمام شده پس از کسر استهلاك انباشته و کاهش ارزش انباشته منعکس شود.

ماده ۴- افزایش مبلغ دفتری یک دارایی در نتیجه تجدید ارزیابی آن، مستقیماً تحت عنوان مازاد تجدید ارزیابی ثبت و در ترازنامه به عنوان بخشی از حقوق صاحبان سرمایه طبقه بندی می‌شود.

ماده ۵- مازاد تجدید ارزیابی منعکس شده در سرفصل حقوق صاحبان سرمایه، به استثنای مواردی که نحوه عمل حسابداری آن به موجب قانون مشخص شده است، در زمان برکناری یا واگذاری دارایی مربوط یا به موازات استفاده از آن توسط واحد تجاری، باید مستقیماً به حساب سود (زیان) انباشته منظور شود.

تبصره - در مواردی که مازاد تجدید ارزیابی به موازات استفاده از دارایی توسط واحد تجاری به حساب سود (زیان) انباشته منظور می‌شود، مبلغ مازاد قابل انتقال به حساب سود (زیان) انباشته معادل تفاوت بین استهلاك مبتنی بر مبلغ

تجدید ارزیابی و استهلاک مبتنی بر بهای تمام شده تاریخی آن است. مبلغ مازادی که بدین ترتیب به حساب سود و زیان انباشته منتقل می شود مشمول مالیات بر درآمد نخواهد بود.

ماده ۶ - تجدید ارزیابی موضوع این آیین نامه حسب مورد توسط کارشناس رسمی دادگستری با معرفی کانون کارشناسان رسمی دادگستری یا کارشناس قوه قضاییه معرفی شده توسط مرکز امور مشاوران حقوقی، وکلا و کارشناسان قوه قضاییه صورت می گیرد.

تبصره - تجدید ارزیابی دارایی های موضوع این آیین نامه در مورد شرکت های دولتی و شرکت های وابسته به موسسات عمومی غیر دولتی و شرکت هایی که بیش از پنجاه درصد سهام یا سهم الشرکه آنان مشترکاً یا منفرداً متعلق به اشخاص مذکور یا دولت و نهادهای عمومی غیردولتی باشد طبق نظر کارشناس یا کارشناسان منتخب یا مورد تأیید مجمع عمومی صاحبان سهام صورت می گیرد.

ماده ۷ - هزینه استهلاک دارایی های تجدید ارزیابی شده به نسبت افزایش بهای ناشی از تجدید ارزیابی به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی تلقی نمی گردد.

ماده ۸ - در محاسبه درآمد مشمول مالیات دارایی های تجدید ارزیابی شده در زمان فروش، معاوضه یا مسلوب المنفعه شدن، مبلغ دفتری دارایی مبتنی بر بهای تمام شده (بدون اعمال تجدید ارزیابی) منظور خواهد شد.

ماده ۹ - چنانچه در بین دارایی های تجدید ارزیابی شده، دارایی های موضوع فصل اول باب سوم قانون مالیات های مستقیم و سهام یا سهم الشرکه یا حق تقدم سهام و سهم الشرکه شرکت ها وجود داشته باشد، دارایی های مذکور در هنگام فروش و یا معاوضه صرفاً مشمول مقررات فصل مذکور و همچنین تبصره (۱) ماده (۱۴۳) و ماده (۱۴۳) مکرر قانون مالیات های مستقیم و تبصره های آن حسب مورد خواهد بود.

ماده ۱۰ - پوشش زیان از محل مازاد تجدید ارزیابی، انتقال این مازاد به حساب سود و زیان یا اندوخته یا توزیع آن به هر شکل بین صاحبان سرمایه، به منزله عدم رعایت استانداردهای حسابداری و همچنین تحقق درآمد در آن سال است و مشمول مالیات بر درآمد خواهد بود.

تبصره ۱- در صورتی که اشخاص حقوقی موضوع تبصره (۱) ماده (۱۴۹) اصلاحی قانون مالیات های مستقیم ظرف یک سال پس از تجدید ارزیابی (شناسایی و ثبت تجدید ارزیابی در دفاتر قانونی شرکت)، تشریفات قانون جهت انتقال مازاد تجدید ارزیابی دارایی ها به حساب سرمایه و نیز ثبت افزایش سرمایه نزد مرجع ثبت شرکت ها را انجام دهند، مازاد تجدید ارزیابی که به حساب سرمایه منتقل می شود، با رعایت سایر مقررات مشمول مالیات بر درآمد نخواهد بود.

تبصره ۲- اثر مدت مذکور در قسمت اخیر حکم ماده (۱۴) قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی کشور و حمایت از کالای ایرانی (تجدید ارزیابی یک بار در هر پنج سال) نسبت به آینده است، بنابراین اشخاص حقوقی که با استفاده از مقررات ماده یادشده نسبت به افزایش سرمایه خود از محل تجدید ارزیابی دارایی ها اقدام کرده اند، تا مدت پنج سال مجاز به افزایش سرمایه از محل تجدید ارزیابی دارایی ها برای استفاده از این معافیت نخواهند بود.

تبصره ۳- عدم رعایت هریک از شروط موضوع ماده (۱۴) قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی کشور و حمایت از کالای ایرانی (افزایش سرمایه و ثبت آن پس از مهلت یک ساله مقرر یا افزایش سرمایه از محل تجدید ارزیابی دارایی ها در فواصل کمتر از پنج سال) موجب شمول مالیات نسبت به مازاد تجدید ارزیابی دارایی های مربوط می شود. همچنین در صورت کاهش سرمایه اشخاص مذکور که از مشوق مالیاتی ماده (۱۴) قانون یاد شده استفاده کرده -اند، مالیات متعلق در سال کاهش، مطالبه و وصول می شود.

تبصره ۴- محدودیت پنج ساله مندرج در ماده (۱۴) قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی کشور و حمایت از کالای ایرانی صرفاً در خصوص تجدید ارزیابی هر طبقه به صورت مجزا از سایر طبقات دارایی ها ملاک عمل است و انجام تجدید ارزیابی سایر طبقات فارغ از تجدید ارزیابی مذکور در طی پنج سال مجاز است [1].

ماده ۱۱ - اشخاص حقوقی باید در خصوص دارایی هایی که تجدید ارزیابی شده‌اند علاوه بر مواردی که طبق استانداردهای حسابداری افشای آن الزامی می باشد موارد زیر را در صورت های مالی و اظهارنامه مالیاتی سال مالی تجدید ارزیابی و سال های بعد حسب مورد منعکس نمایند:

الف- هزینه استهلاک دوره به تفکیک بهای تمام شده و تجدید ارزیابی هر یک از دارایی ها

ب- اطلاعات مربوط به فروش ، معاوضه یا برکناری هر یک از دارایی های تجدید ارزیابی شده

اسحاق جهانگیری

معاون اول رئیس جمهور

بخشنامه: ۹۶/۹۸/۲۰۰

اصلاح آیین نامه اجرایی تبصره (۱) ماده (۱۴۹) اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱

شماره: ۹۶/۹۸/۲۰۰

تاریخ: ۱۳۹۸/۱۱/۲۱

تبصره (۱) ماده ۱۴۹

موضوع:

اصلاح آیین نامه اجرایی تبصره (۱) ماده (۱۴۹) اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۳۱/۰۴/۱۳۹۴

پیرو بخشنامه شماره ۱۰/۹۵/۲۰۰ مورخ ۵/۲/۱۳۹۵ به پیوست تصویر تصویب نامه شماره ۱۳۵۶۰۲/ت ۵۷۱۷۰-ه مورخ ۲۲/۱۰/۱۳۹۸ هیئت محترم وزیران در خصوص اصلاح ماده ۱۰ آیین نامه اجرایی تبصره (۱) ماده (۱۴۹) اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۳۱/۴/۱۳۹۴ موضوع تصویب نامه شماره ۳۸۷۴/ت ۵۲۷۹۳-ه مورخ ۲۱/۱/۱۳۹۵ هیئت محترم وزیران به شرح زیر جهت اجرا ابلاغ می شود:

الف- ماده (۱۰) آیین نامه اجرایی تبصره (۱) ماده (۱۴۹) اصلاحی قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۹۴- موضوع تصویب نامه شماره ۳۸۷۴/ت ۵۲۷۹۳-ه مورخ ۲۱/۱/۱۳۹۵ به شرح زیر اصلاح و چهار تبصره به آن اضافه می شود:

ماده ۱۰ - پوشش زیان از محل مازاد تجدید ارزیابی، انتقال این مازاد به حساب سود و زیان یا اندوخته یا توزیع آن به هر شکل بین صاحبان سرمایه، به منزله عدم رعایت استانداردهای حسابداری و همچنین تحقق درآمد در آن سال است و مشمول مالیات بر درآمد خواهد بود.

تبصره ۱- در صورتی که اشخاص حقوقی موضوع تبصره (۱) ماده (۱۴۹) اصلاحی قانون مالیات های مستقیم ظرف یک سال پس از تجدید ارزیابی (شناسایی و ثبت تجدید ارزیابی در دفاتر قانونی شرکت)، تشریفات قانون جهت انتقال مازاد تجدید ارزیابی دارایی ها به حساب سرمایه و نیز ثبت افزایش سرمایه نزد مرجع ثبت شرکت ها را انجام دهند، مازاد تجدید ارزیابی که به حساب سرمایه منتقل می شود، با رعایت سایر مقررات مشمول مالیات بر درآمد نخواهد بود.

تبصره ۲- اثر مدت مذکور در قسمت اخیر حکم ماده (۱۴) قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی کشور و حمایت از کالای ایرانی (تجدید ارزیابی یک بار در هر پنج سال) نسبت به آینده است، بنابراین اشخاص حقوقی که با استفاده از مقررات ماده یادشده نسبت به افزایش سرمایه خود از محل تجدید ارزیابی دارایی ها اقدام کرده اند، تا مدت پنج سال مجاز به افزایش سرمایه از محل تجدید ارزیابی دارایی ها برای استفاده از این معافیت نخواهند بود.

تبصره ۳- عدم رعایت هریک از شروط موضوع ماده (۱۴) قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی کشور و حمایت از کالای ایرانی (افزایش سرمایه و ثبت آن پس از مهلت یک ساله مقرر یا افزایش سرمایه از محل تجدید ارزیابی دارایی ها در فواصل کمتر از پنج سال) موجب شمول مالیات نسبت به مازاد تجدید ارزیابی دارایی های مربوط می شود. همچنین در صورت کاهش سرمایه اشخاص مذکور که از مشوق مالیاتی بوده ماده (۱۴) قانون یادشده استفاده کرده-اند، مالیات متعلق در سال کاهش، مطالبه و وصول می شود.

تبصره ۴- محدودیت پنج ساله مندرج در ماده (۱۴) قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی کشور و حمایت از کالای ایرانی صرفاً در خصوص تجدید ارزیابی هر طبقه به صورت مجزا از سایر طبقات دارایی ها ملاک عمل است و انجام تجدید ارزیابی سایر طبقات فارغ از تجدید ارزیابی مذکور در طی پنج سال مجاز است.

ب- این تصویب نامه از تاریخ لازم الاجرا شدن ماده (۱۴) قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی کشور و حمایت از کالای ایرانی لازم الاجرا است.

امیدعلی پارسا

رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

بخشنامه: ۵/۹۳۶۴/۲۱۰

ارسال تصویر صورتجلسه شماره ۲۰۱-۹ مورخ ۲۰/۱۲/۱۴۰۲ شورای عالی مالیاتی، درخصوص «ابهامات در نحوه اجرای صحیح مقررات تبصره (۱) ماده ۱۴۹ قانون مالیات های مستقیم»

شماره: ۹۳۶۴/۲۱۰/د

تاریخ: ۱۴۰۳/۰۲/۱۸

ادارات کل امور مالیاتی

به پیوست صورتجلسه شماره ۲۰۱-۹ مورخ ۱۴۰۲/۱۲/۲۰ شورای عالی مالیاتی، درخصوص «ابهامات در نحوه اجرای صحیح مقررات تبصره (۱) ماده ۱۴۹ قانون مالیات های مستقیم» که در اجرای بند (۳) ماده ۲۵۵ قانون مالیات های مستقیم، به تنفیذ رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور رسیده است، برای اطلاع و اجراء، ابلاغ می -گردد.

لازم به ذکر است در نظریه شورای عالی مالیاتی به دو ابهام به شرح ذیل پاسخ داده شده است:

الف- ابهام اول: مصادیق رعایت استانداردهای حسابداری در موارد عدم شمول مالیات به فرایند تجدید ارزیابی دارایی ها

ب- ابهام دوم: شمول یا عدم شمول مالیات به برگشت مازاد تجدید ارزیابی دارایی ها و انجام ثبت اصلاحی در دفاتر قانونی

مهدی رعنائی

معاون حقوقی و فنی مالیاتی



بسمه تعالی

صور تجلسه مورخ ۱۴۰۲/۱۲/۲۰ شورای عالی مالیاتی

در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیات های مستقیم

نامه شماره ۲۱۰/۶۳۱۷۸/د مورخ ۱۴۰۲/۰۹/۱۲ معاون محترم حقوقی و فنی مالیاتی در خصوص شرایط بهره مندی از معافیت موضوع تبصره (۱) ماده (۱۴۹) قانون مالیات های مستقیم و همچنین موضوع شمول یا عدم شمول مالیات بر برگشت مازاد تجدید ارزیابی، در جلسه مورخ ۱۴۰۲/۱۲/۲۰ این شورا در اجرای مقررات بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات های مستقیم مطرح گردید.

شرح ابهام:

بر اساس مفاد تبصره ۱ ماده ۱۴۹ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۹۴، افزایش بهای ناشی از تجدید ارزیابی دارایی های اشخاص حقوقی، با رعایت استانداردهای حسابداری مشمول پرداخت مالیات بر درآمد نیست و هزینه استهلاک ناشی از افزایش تجدید ارزیابی نیز به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی تلقی نمی شود. آیین نامه اجرایی این تبصره راجع به نحوه تجدید ارزیابی، فروش و استهلاک دارایی های تجدید ارزیابی شده و سایر الزامات و ترتیبات اجرایی آن طی مصوبه شماره ۳۸۷۴/ت/۵۲۷۹۳ مورخ ۱۳۹۵/۱۲/۲۱ به تصویب هیأت محترم وزیران رسیده و بر اساس بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۵/۱۰ مورخ ۱۳۹۵/۲/۵ از طرف سازمان امور مالیاتی کشور ابلاغ شده است. متعاقباً در سال ۱۳۹۸، قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی کشور و حمایت از کالای ایرانی به تصویب رسید و بر اساس ماده ۱۴ آن مقرر شد: «به منظور رونق تولید و ایجاد اشتغال از طریق اصلاح ساختار مالی شرکتها و کارآمدسازی افزایش بهای ناشی از تجدید ارزیابی دارایی های اشخاص حقوقی موضوع حکم مقرر در تبصره (۱) ماده (۱۴۹) قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳ با اصلاحات و الحاقات بعدی، افزایش سرمایه از این محل مجاز و مشروط بر این است که ظرف مدت یک سال پس از تجدید ارزیابی به حساب سرمایه افزوده شده و این امر فقط یک بار در هر پنج سال امکان پذیر است.»

در این راستا، ماده ۱۰ آیین نامه اجرایی مذکور اصلاح و چهار تبصره به آن اضافه شد. در ماده ۱۰ آیین نامه اجرایی اصلاحی یاد شده آمده است: «پوشش زیان از محل مازاد تجدید ارزیابی، انتقال این مازاد به حساب سود و زیان یا اندوخته یا توزیع آن به هر شکل بین صاحبان سرمایه، به منزله عدم رعایت استانداردهای حسابداری و همچنین تحقق درآمد در آن سال است و مشمول مالیات بر درآمد خواهد بود.»

حال با عنایت به مراتب فوق در خصوص اجرای صحیح مقررات تبصره ۱ ماده ۱۴۹ قانون مالیات های مستقیم، نظرات زیر مطرح و مورد ابهام می باشد:



الف) شرط رعایت استانداردهای حسابداری:

۱- در احکام مالیاتی قوانین بودجه سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۲ و ماده ۱۷ قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی در تأمین نیازهای کشور... مصوب ۱۳۹۱، افزایش سرمایه از محل تجدید ارزیابی دارایی‌ها در صورت رعایت شرایط مقرر، مشمول معافیت مالیاتی اعلام شده و متعاقباً بر اساس مقررات مندرج در آیین‌نامه‌های اجرایی مربوطه، عدم رعایت هر یک از شرایط مذکور در آیین‌نامه موجب محرومیت استفاده از معافیت مالیاتی موضوعه ذکر شده است. از آن جا که در آیین‌نامه اجرایی موضوع تبصره ۱ ماده ۱۴۹ قانون مالیاتهای مستقیم، شرط اخیرالذکر، یعنی محرومیت از معافیت مالیاتی در صورت عدم رعایت هر یک از شرایط آیین‌نامه اجرایی مذکور، مطرح نبوده و صرفاً رعایت استانداردهای حسابداری به عنوان شرط لازم برای انتفاع از این مقرره بیان شده است، لذا به نظر می‌رسد، بر اساس مقررات ماده ۱۰ آیین‌نامه اجرایی اصلاحی مذکور، صرفاً موارد سه‌گانه مندرج در این ماده به منزله عدم رعایت استانداردهای حسابداری تلقی شده و عدم رعایت سایر مواد آیین‌نامه از جمله مواد ۳، ۶ و ۱۱ آن و همچنین سایر موارد استانداردهای حسابداری، صرفاً تشریفات انجام کار بوده و از منظر تبصره (۱) ماده ۱۴۹ ق.م.م. از مصادیق عدم رعایت استانداردهای حسابداری محسوب نمی‌شوند.

۲- با توجه به صراحت حکم تبصره ۱ ماده ۱۴۹ این قانون و ماده ۱ آیین‌نامه اجرایی آن، چنانچه مودی هر یک از موارد آیین‌نامه مربوطه و استانداردهای حسابداری مربوط به دارایی‌های تجدید ارزیابی شده را رعایت ننماید، امکان بهره‌مندی از مقررات موضوعه را نخواهد داشت. به عنوان مثال در مواردی که مودی از بابت دارایی استهلاک پذیر تجدید ارزیابی شده هزینه استهلاک این دارایی را در دفاتر ثبت و شناسایی ننماید یا تجدید ارزیابی دارایی‌ها توسط کارشناسان موضوع ماده ۶ آیین‌نامه صورت نپذیرد... این امر به منزله عدم رعایت استانداردهای حسابداری تلقی شده و مازاد تجدید ارزیابی شناسایی شده، مشمول مالیات می‌باشد.

ب) برگشت مازاد تجدید ارزیابی دارایی‌ها و انجام ثبت اصلاحی

به موجب تبصره ۴ ماده ۲ آیین‌نامه اجرایی ماده (۱۷) قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی در تأمین نیازهای کشور، چنانچه مازاد حاصل از تجدید ارزیابی دارایی‌ها، قبل از ثبت افزایش سرمایه در اداره ثبت شرکت‌ها و یا دفاتر قانونی حسب مورد و تا انقضای مهلت ثبت افزایش سرمایه در اجرای تبصره (۳) برگشت و نسبت به اصلاح حساب‌های مربوط (دارایی‌ها) در دفاتر قانونی سال انجام تجدید ارزیابی یا سال بعد اقدام شده باشد، مازاد حاصل از تجدید ارزیابی برگشت شده، درآمد محسوب نشده و مشمول مالیات نمی‌شود.

حال با توجه به عدم پیش‌بینی برگشت از حساب مازاد تجدید ارزیابی دارایی‌ها در مقررات تبصره ۱ ماده ۱۴۹ قانون مالیاتهای مستقیم (اصلاحی ۱۳۹۴/۴/۳۱)، نظرات ذیل مطرح می‌باشد:

۱- از آنجا که در مقررات تبصره ۱ ماده ۱۴۹ قانون مالیاتهای مستقیم و آیین‌نامه اجرایی آن حکم خاصی در خصوص برگشت مازاد تجدید ارزیابی دارایی‌ها و انجام ثبت اصلاحی پیش‌بینی نشده است، لذا ثبت اصلاحی تجدید ارزیابی در دفاتر قانونی در آن سال یا سالهای بعد، خارج از امر تجدید ارزیابی دارایی‌ها تلقی شده و مازاد حاصل از تجدید ارزیابی برگشت شده درآمد محسوب و مشمول مالیات می‌باشد.

۲- از آنجا که ملاک افزایش سرمایه، ثبت آن در اداره ثبت شرکت‌ها می‌باشد، لذا در مواردی که افزایش سرمایه شرکت نزد مرجع ثبت شرکت‌ها ثبت نشده و ثبت سند اصلاحی (برگشت مازاد تجدید ارزیابی دارایی‌ها) در دفاتر صورت پذیرفته باشد، این امر مخالف و مغایرتی با مقررات موضوعه نداشته و از این حیث مازاد حاصل از تجدید ارزیابی برگشت شده مشمول مالیات نخواهد بود.



انظهار نظر شورای عالی مالیاتی:

با توجه به ابهامات مطرح شده، شورای عالی مالیاتی در اجرای بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحات بعدی آن پس از بررسی های لازم و شور و تبادل نظر در خصوص موضوعات مطرح شده به شرح زیر اعلام نظر می نماید:

۱- در خصوص ابهام بند الف:

نظر اکثریت:

از آنجائیکه مطابق مفاد مقررات آئین نامه ی اجرایی تبصره یک ماده (۱۴۹) اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۴، صرفاً موارد مذکور در ماده (۱۰) آئین نامه یادشده، به منزله ی عدم رعایت استانداردهای حسابداری و موجب تحقق درآمد در آن سال بوده و مشمول مالیات بر درآمد خواهد بود و از سوی دیگر عدم رعایت هر یک از شروط ماده ۱۴ قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی کشور (که طی تبصره های ماده ۱۰ آئین نامه مذکور تبیین گردیده است)، موجب شمول مالیات نسبت به مازاد تجدید ارزیابی دارایی های مربوط می شود؛ فلذا با عنایت به مراتب فوق، عدم رعایت سایر موارد آئین نامه، منصرف به عدم رعایت ترتیبات (امور شکلی) انجام تجدید ارزیابی دارائی ها بوده و موجبی برای شمول مالیات بر درآمد نخواهد بود.

سعید جوانج
محمد حسین زکحمتی
حجت اله مولیاری
مهرداد مهر کام
عباس بی بیگانه
سید حمید شمسی نژاد
محمد مسیحی
عباس بیگانه
سید رضا صادق زاده



۲- در خصوص ابهام بند ب:

چنانچه اشخاص حقوقی با استفاده از ظرفیت مقررات تبصره یک ماده (۱۴۹) قانون مالیات های مستقیم، نسبت به تجدید ارزیابی دارایی ها اقدام نمایند، برگشت و اصلاح حسابهای مربوط به مازاد حاصل از تجدید ارزیابی دارایی ها، مشمول مالیات نخواهد بود. همچنین مطابق مفاد ماده ۱۴ قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی کشور و حمایت از کالای ایرانی مصوب ۱۳۹۸، مادامیکه فرآیند افزایش سرمایه در اداره ثبت شرکت ها نهایی و ثبت نگردد، انصراف مودی و اصلاح حساب های مربوط، فارغ از مهلت زمانی مشمول مالیات نخواهد بود.

محمد مسیحی
محمد رضا شایان پور
غلامحسن کشاورز
محمد حسن زارع
مهر داد مهر کام
سعید جوانج
علی اصغر کریمی احمدی
عباس بیژان
عباس وززیده
محمد حسین رکعتی
مهر علی قنبر پور
رضا امید
عباس بی نیاز
سعید رضا صادقی راجه
حسن بابانی
سید حمید شمس نژاد
حجت اله مولابازی

