



آخرین اخبار و بخشنامه های حسابداری

آکادمی علیرضا محمدی

شماره :ص/۲۱۰/۵۰۸۶

تاریخ :۱۴۰۲/۰۳/۳۰

پیوست :

بسمه تعالی

مدیران کل محترم امور مالیاتی

موضوع: دادنامه هیات عمومی دیوان عدالت اداری در مورد درآمد حاصل از تسعیر ارز

با سلام و احترام

تصویر دادنامه شماره ۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۰۵۳۱۱۰۳ مورخ ۱۴۰۲/۳/۲ هیات عمومی دیوان عدالت اداری مبنی بر نقض دادنامه شماره ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۹۰۹ مورخ ۱۴۰۱/۵/۱۱ هیات عمومی دیوان عدالت اداری برای رعایت مفاد دادنامه صدر الذکر، به پیوست ارسال میشود. (کلاس ۴۵-۶۵۴)

مهدی رعنائی

سرپرست معاونت حقوقی و فنی مالیاتی



mohammadi-finance.ir

[mohammadi.finance](https://www.mohammadi.finance)

[mohammadi-finance_ir](https://www.mohammadi-finance.ir)





شماره :
تاریخ :
پیوست :

«طلا نیموا نهوی ان نغدلوا» هیئت عمومی دیوان عدالت اداری دادنامه	دیوان عدالت اداری
شماره دادنامه: ۱۴۰۲/۳/۲-۵۳۱۱۰۳ تاریخ تنظیم: ۱۴۰۲/۳/۲ شماره پرونده: ۱۴۰۱۳۱۹۲-۱۴۹۲۲۷۰ شماره بایگانی شعبه: ۰۱۰۶۹۸۰	تاریخ دادنامه: ۱۴۰۲/۳/۲ شماره پرونده: ۰۱۰۶۹۸۰ مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری شاکی: رئیس دیوان عدالت اداری موضوع شکایت و خواسته: اعمال ماده ۹۱ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ نسبت به رأی شماره ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۹۰۹-۱۴۰۱/۵/۱۱-۱۴۰۱/۵/۱۱ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری گردش کار: ۱- وزیر امور اقتصادی و دارایی به موجب نامه های شماره ۱۴۰۱/۸/۲۴-۱۷۴۱۳۶ و ۲۰۰/۲۳۳۲ و ۱۴۰۲/۲/۱۶-۱ به رئیس دیوان عدالت اداری اجمالاً اعلام کرده است که: " در خصوص پرونده کلاسه ۰۰۰۴۰۷۷ موضوع درخواست ابطال صورتجلسه شماره ۲۷-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۹/۱۲/۸ شورای عالی مالیاتی (ابلاغ شده به موجب بخشنامه شماره ۱۴۰۰/۲/۲۱-۲۱۰/۱۴۰۰/۱۰ معاونت حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور) در ارتباط با نرخ تسعیر دارایی ها و بدهی های ارزی بانک ها که توسط هیأت عمومی دیوان عدالت اداری رسیدگی و منجر به صدور دادنامه شماره ۱۴۰۱/۵/۱۱-۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۹۰۹ مبنی بر ابطال اطلاق صورتجلسه مذکور شورای عالی مالیاتی شده است ضمن تقاضای رسیدگی مجدد برابر مفاد ماده ۹۱ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری به استحضار می رساند: طبق ماده واحده قانون نحوه محاسبه و اعمال تسعیر دارایی ها و بدهی های ارزی بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران تفاوت ناشی از تسعیر دارایی ها و بدهی های ارزی بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران که از تغییر نرخ برابری ارز، طلا و جواهرات ایجاد می شود، صرفاً ناشی از ارزیابی حسابداری است و سود تحقق یافته تلقی نمی شود و مشمول مالیات نیست و مابه التفاوت آن در حسابداری تحت عنوان مزاد حاصل از ارزیابی خالص دارایی های خارجی منظور و در بخش سرمایه بانک مرکزی ذیل حساب اندوخته ها در ترازنامه منعکس و گزارش می شود. اما حکم خاص ماده واحده قانونی مذکور که صرفاً در مورد بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران اعتبار دارد قابلیت تعمیم به سایر اشخاص را ندارد. مطابق ماده ۳۶ قانون رفع موانع تولید رقابت پذیر و ارتقای نظام مالی کشور، سود و زیان ناشی از تسعیر دارایی ها و بدهی های ارزی صندوق توسعه ملی از پرداخت مالیات معاف می باشد. مفاد این ماده صرفاً در خصوص صندوق توسعه ملی بوده و قابل تعمیم و تسری به سایر اشخاص نمی باشد. علاوه بر این در ماده موصوف اشاره ای به درآمد نبودن «تسعیر ارز» نشده است، بلکه حکم به معافیت داده و معافیت نیز در مورد «درآمد» مصداق می یابد. بر اساس بند (الف) ماده ۴۵ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور، سود و زیان ناشی از تسعیر دارایی ها و بدهی های ارزی بانک توسعه صادرات ایران، صندوق ضمانت صادرات ایران و شرکت سرمایه گذاری خارجی ایران مشمول مالیات با نرخ صفر است، حکم این ماده که صرفاً در خصوص اشخاص احصا شده بود، قابلیت تعمیم و تسری به سایر اشخاص را ندارد. بر اساس بند (ب) ماده ۴۵ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور، سود تفاوت نرخ تسعیر ارز حاصل از صادرات،





شماره :
تاریخ :
پیوست :

«فَلَا تَهْمُوا النَّهْوَ اَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه: ۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۰۰۵۳۱۱۰۳
تاریخ تنظیم: ۱۴۰۲/۰۳/۰۲
شماره پرونده: ۱۴۰۱۳۱۹۲۰۰۰۱۴۹۴۴۷۰
شماره پایگانی شعبه: ۰۱۰۶۹۸۰

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

دادنامه

دیوان عدالت اداری

معاف از مالیات اعلام شده است. از مفاد بند مذکور عدم اطلاق درآمد بر «تسعیر ارز» از ماده اشعاری برداشت نمی شود زیرا قانونگذار در بند یاد شده صرفاً سود تفاوت نرخ ارز حاصل از صادرات را از هرگونه مالیات معاف اعلام نموده است. حکم مزبور به تسعیر ارز درآمدی که منشأ صادراتی ندارد قابل تسری نیست و این خود مؤید شمول مالیات بر تسعیر ارز دارایی و بدهی ارزی است.

در ماده ۱۰۵ قانون مالیات های مستقیم مقرر شده است که درآمد شرکت ها و درآمد ناشی از فعالیت های انتفاعی سایر اشخاص حقوقی که از منابع مختلف در ایران یا خارج از ایران تحصیل می شود، پس از وضع زبان های حاصل از منابع غیر معاف و کسر معافیت های مقرر به استثنای مواردی که طبق مقررات این قانون دارای نرخ جداگانه ای می باشد، مشمول مالیات به نرخ ۲۵٪ باشد. از طرف دیگر مطابق مبانی نظری گزارشگری مالی استانداردهای حسابداری، «درآمد» عبارت است از «افزایش در حقوق صاحبان سرمایه» به جز مواردی که به آورده صاحبان سهام مربوط می شود. از این رو از آنجایی که تسعیر دارایی های ارزی بانک ها به نرخ های مقرر قانونی، منجر به افزایش در حقوق صاحبان سرمایه بانک های مذکور و در نتیجه باعث افزایش درآمد بانک های موصوف می شود، بنابراین مطالبه مالیات از این گونه درآمدها که ناشی از تسعیر ارز می باشد با مقررات قانونی منطبق است.

عمده اشکال اجرای دادنامه شماره ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۹۰۹-۱۴۰۱/۵/۱۱-هیأت عمومی دیوان عدالت اداری این است که طبق تبصره ۲ ماده ۱۴۷ قانون مالیات های مستقیم هزینه های مربوط به درآمدهایی که به موجب قانون مذکور از پرداخت مالیات معاف یا مشمول مالیات با نرخ صفر بوده یا با نرخ مقطوع محاسبه می شود، به عنوان هزینه های قابل قبول مالیاتی شناخته نمی شوند.

از سوی دیگر بر اساس بند ۲۴ ماده ۱۴۸ قانون مذکور زیان حاصل از تسعیر ارز بر اساس اصول متداول حسابداری مشروط به اتخاذ یک روش یکنواخت طی سال های مختلف از طرف مؤدی در حساب مالیاتی قابل قبول است. قانونگذار طبق حکم بند یاد شده ضمن تایید اصل وجود سود یا زیان برای عمل تسعیر ارز، زیان حاصل را به عنوان هزینه قابل قبول پذیرفته است. در غیر این صورت چنانچه درآمد یا سود حاصل از تسعیر ارز معاف از مالیات می بود، زیان مربوط به آن با عنایت به حکم تبصره ۲ ماده ۱۴۷ موصوف به عنوان هزینه های قابل قبول مالیاتی محسوب نمی شد. بنابراین حکم بند ۲۴ ماده ۱۴۸ قانون مذکور که بر اساس آن زیان حاصل از تسعیر ارز، در حساب مالیاتی قابل پذیرش است، قابلیت اجرا نداشته و اجرای دادنامه مذکور هیأت عمومی دیوان عدالت اداری سبب ایجاد تعارض میان احکام تبصره ۲ مزبور و بند ۲۴ ماده ۱۴۸ قانون یاد شده خواهد شد.

بر اساس بند (ز) ماده ۷ قانون اساسنامه سازمان حسابرسی مصوب ۱۳۶۶/۶/۱۷ مجلس شورای اسلامی، مرجع تخصصی و رسمی تدوین اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی در سطح کشور، سازمان مذکور می باشد و گزارش های حسابرسی و صورت های مالی که در تنظیم آنها اصول و ضوابط تعیین شده از طرف سازمان مذکور رعایت نشده باشد، در هیچ یک از مراجع دولتی قابل استفاده نخواهد بود. وفق بند ۲۳ «استاندارد حسابداری شماره ۱۶» در پایان هر دوره گزارشگری اقلام پولی ارزی باید در تاریخ ترازنامه تسعیر شود و از سوی دیگر به موجب بند ۲۷ استاندارد مذکور به استثنای بندهای ۲۹، ۳۰ و ۳۱ همان استاندارد، تفاوت ناشی از تسویه یا تسعیر اقلام پولی ارزی واحد تجاری به نرخ هایی متفاوت بانرخ های مورد استفاده در شناخت اولیه این اقلام یا در تسعیر این اقلام در صورت های مالی دوره قبل باید به عنوان درآمد یا هزینه دوره وقوع شناسایی شود.

بنابراین طبق اصول استانداردهای حسابداری، تفاوت ناشی از تسعیر ارز به عنوان «درآمد» قابل شناسایی است و





شماره :
تاریخ :
پیوست :

«فَلَا تَبْهَمُوا الْهَوَىٰ أَمْرًا لَّيْسَ بِكُلِّ الْهَوَىٰ أَن يَنْذَرُكُمْ»

شماره دادنامه : ۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۰۵۳۱۱۰۳
تاریخ تنظیم : ۱۴۰۲/۰۲/۰۲
شماره پرونده : ۱۴۰۱۳۱۹۲۰۰۰۱۴۹۴۴۷۰
شماره بایگانی شعبه : ۰۱۶۹۸۰

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

دادنامه

دیوان عدالت اداری

لاجرم مشمول مالیات قرار می گیرد. اما دادنامه شماره ۱۴۰۱/۵/۱۱-۹۰۹ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری با بیان این نکته که شمول مالیات بر درآمد از بابت تسعیر نرخ ارز بر دارایی ها و ارزشهای فروش نرفته خلاف قانون است، مطالبه مالیات از این نوع تسعیر را به زمان فروش یا مصرف موکول کرده است.

دادنامه مذکور در مقام اجراء، محاسبه مالیات را در زمان مصرف یا فروش (به دلیل در اختیار نبودن اطلاعات مرتبط با آن ارز در هیچ یک از صورت های مالی و یا دفاتر مؤدی) با مشکل اساسی مواجه ساخته و این نوع محاسبه را برای سازمان امور مالیاتی کشور غیر ممکن کرده است.

بر اساس دادنامه های شماره ۵۳۵ و ۵۳۶ مورخ ۱۳۹۶/۶/۷ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری، نظر به اینکه سازمان امور مالیاتی در بند ۱ نکات قابل توجه در رسیدگی مالیاتی دستورالعمل مورد شکایت (دستورالعمل شماره ۲۰۰/۹۳-۵۲۴/۱۳۹۳/۶/۲۲) سود حاصل از تسعیر ارز با منشأ صادرات را مشمول مالیات قرار داده است، این حکم خلاف قانون و خارج از حدود اختیارات مرجع وضع آن تشخیص و ابطال شده است. لیکن مواردی که سود تسعیر ارز ناشی از صادرات نباشد، از شمول حکم دادنامه یاد شده خارج است.

مطابق بند (ج) دادنامه شماره ۸۳۸ و ۸۳۹ مورخ ۱۳۹۶/۹/۷ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری، نظر به اینکه بخشنامه های شماره ۲۰۰/۱۰۷۴۳-۲۰۰/۱۵/۲۴-۱۳۹۱/۵/۲۴ و ۲۰۰/۹۵/۲۵-۱۳۹۵/۴/۲۲-۲۰۰/۱۳۹۵/۴/۲۲ سازمان امور مالیاتی کشور، سود حاصل از تسعیر ارز با منشأ صادرات را مشمول مالیات قرار داده است، لذا بخشنامه های مذکور مغایر قوانین یاد شده تشخیص و ابطال شده اند. اما مفاد دادنامه مذکور به مواردی که سود تسعیر ارز، ناشی از صادرات نباشد، قابل تعمیم نیست.

بر اساس مفاد «آیین نامه اجرایی موضوع ماده ۹۵ قانون مالیات های مستقیم»، اشخاص مکلف به نگهداری دفاتر قانونی، می باید دفاتر مذکور را با رعایت استانداردهای حسابداری تنظیم کنند. بنابراین مکلفند با مراعات استاندارد حسابداری شماره ۱۶ (که در آمد حاصل از تسعیر ارز را درآمد تلقی کرده است)، درآمدهای مربوط را شناسایی نمایند و از سوی دیگر طبق مفاد مواد ۹۴ و ۱۰۵ قانون مذکور، درآمد اشخاص حقیقی و حقوقی با رعایت سایر مقررات مشمول مالیات می باشد، بنابراین مانند سایر درآمدهای اشخاص یاد شده، به طور کلی درآمد تحقق یافته و درآمد شناسایی شده تحقق نیافته ناشی از تسعیر ارز که به موجب استانداردهای حسابداری تکلیف به شناسایی آن شده است، مشمول مالیات می باشد و در مواردی که نظر بر عدم شمول مالیات، تسری معافیت، نرخ صفر و ... به درآمد حاصل از تسعیر ارز بوده، قانونگذار در راستای اجرای اصل ۵۱ «قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران»، با انجام فرایند تقنینی، این حکم (مستثنی نمودن مورد از شمول مالیات) را به صراحت بیان نموده است.

همچنین بر اساس دادنامه های قبلی مورد اشاره که در دادنامه موضوع اعتراض هیأت عمومی دیوان عدالت اداری (دادنامه شماره ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۹۰۹-۱۴۰۱/۵/۱۱-۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۹۰۹) مورد استناد بوده، با فرض شمول مالیات نسبت به سود حاصل از تسعیر ارز، صرفاً به دلیل پیش بینی حکم معافیت مالیات در «قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور»، «قانون نحوه محاسبه و اعمال تسعیر دارایی ها و بدهی های ارزی بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران» و ماده ۳۶ «قانون رفع موانع تولید رقابت پذیر و ارتقای نظام مالی کشور»، حکم به معافیت از پرداخت مالیات سود تسعیر ارز داده شده است و فاقد هرگونه حکم در خصوص عدم تلقی درآمدهای محقق نشده حاصل از تسعیر ارز به عنوان درآمد مشمول مالیات و یا عدم لزوم تسری مالیات به درآمد اخیرالذکر می باشد.

بنابراین با توجه به موارد مندرج در این نامه قانونگذار، سود تسعیر ارز موارد مذکور را از تاریخ لازم الاجرا شدن قوانین فوق، از پرداخت مالیات معاف کرده است. مطلب بیانگر آن است که سود تسعیر ارز آنها قبل از قوانین مذکور، مشمول





شماره :
تاریخ :
پیوست :

«فلا تسمعوا انهمی ان تغفلوا»

شماره دادنامه : ۱۴۰۲۳۱۹۰۰۰۵۳۱۱۰۳
تاریخ تنظیم : ۱۴۰۲/۰۳/۰۲
شماره پرونده : ۱۴۰۱۳۱۹۲۰۰۰۱۳۹۴۴۷۰
شماره بایگانی شعبه : ۰۱۰۶۹۸۰

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

دادنامه

دیوان عدالت اداری

مالیات بوده و سود تسعیر ارز سایر موارد نیز مشمول مالیات می باشد و در مواردی که نظر بر عدم شمول مالیات، تسری معافیت، نرخ صفر و ... به درآمد حاصل از تسعیر ارز بوده، در راستای صراحت اصل ۵۱ «قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران»، قانونگذار به صدور حکم مستثنی نمودن، طبق فرآیند قانونگذاری اقدام نموده است. بدیهی است وجود احکام قانونی اخیرالذکر خود دلیل قاطع است بر این که قانون گذار به ماهیت درآمدی بودن سود حاصل از تسعیر ارز (اعم از سود تحقق یافته و تحقق نیافته) و به تبع آن مشمول مالیات بودن آن ها صحنه گذاشته و بنابر صلاحدید، قانون گذار برخی اشخاص یا فعالیت ها را از شمول مالیات خارج و از پرداخت مالیات مربوط به آن معاف کرده است.

با عنایت به مراتب فوق، خواهشمند است دستور فرمایید اقدامات لازم در اجرای ماده ۹۱ «قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری»، به منظور رسیدگی مجدد به دادنامه شماره ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۹۰۹-۱۴۰۱/۵/۱۱-۱۴۰۱/۵/۱۱ در هیأت عمومی دیوان عدالت اداری فراهم شود.

۲- متن رأی شماره ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۹۰۹-۱۴۰۱/۵/۱۱-۱۴۰۱/۵/۱۱ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به قرار زیر است:

" با توجه به اینکه براساس مفاد آرای شماره ۵۳۶-۵۳۵ مورخ ۱۳۹۶/۶/۷، ۱۳۹۶/۹/۷-۸۳۸ و ۱۳۹۶/۹/۷-۳۰۴۷ و ۱۴۰۰/۱۱/۱۹-۳۰۴۷ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری و ماده واحده قانون نحوه محاسبه و اعمال تسعیر دارایی ها و بدهی های ارزی بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران مصوب سال ۱۳۹۲ و ماده ۳۶ قانون رفع موانع تولید رقابت پذیر و ارتقای نظام مالی کشور مصوب سال ۱۳۹۴ و بند (ب) ماده ۴۵ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور مصوب سال ۱۳۹۵، شمول عنوان درآمد بر عمل تسعیر و در نتیجه مطالبه مالیات از آن منتفی اعلام شده است، بنابراین اطلاق حکم مقرر در رأی شماره ۲۷-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۹/۱۲/۱۸ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی که به موجب بخشنامه شماره ۱۴۰۰/۲/۲۱-۲۱۰/۱۴۰۰/۱۱ سازمان امور مالیاتی کشور ابلاغ شده، در حدی که متضمن شمول مالیات بر درآمد از بابت تسعیر نرخ ارز بر دارایی ها و ارزهای فروش نرفته است، خلاف قانون و خارج از حدود اختیار بوده و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال می شود."

۳- پس از طرح درخواست موصوف و به دنبال اعلام موافقت رئیس دیوان عدالت اداری با اعمال مقررات ماده ۹۱ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری نسبت به رأی شماره ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۹۰۹-۱۴۰۱/۵/۱۱-۱۴۰۱/۵/۱۱ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری موضوع به هیأت تخصصی مالیاتی و بانکی ارجاع شد و پس از اخذ نظریه هیأت مزبور، در دستورکار هیأت عمومی دیوان عدالت اداری قرار گرفت.

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۴۰۲/۳/۲ با حضور رئیس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رأی مبادرت کرده است.

رأی هیأت عمومی

اولاً حکم مقرر در ماده ۳۶ قانون رفع موانع تولید رقابت پذیر و ارتقای نظام مالی کشور مصوب سال ۱۳۹۴ ناظر بر معافیت سود و زیان ناشی از تسعیر داراییها و بدهیهای ارزی صندوق توسعه ملی از پرداخت مالیات بوده و محدود به صندوق مزبور است و براساس حکم ماده واحده قانون نحوه محاسبه و اعمال تسعیر داراییها و بدهیهای ارزی بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران مصوب سال ۱۳۹۲ نیز صرفاً تفاوت ناشی از تسعیر داراییها و بدهیهای ارزی بانک مرکزی که از تغییر نرخ برابری ارز، طلا و جواهرات ایجاد می شود، به عنوان سود تحقق یافته تلقی نشده و مشمول





شماره :
تاریخ :
پیوست :

«فلا تیعوا الهوی ان تغدوا»

شماره دادنامه : ۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۰۵۳۱۱۰۳
تاریخ تنظیم : ۱۴۰۲/۰۳/۰۲
شماره پرونده : ۱۴۰۱۳۱۹۲۰۰۰۱۴۹۹۲۷۰
شماره بایگانی شعبه : ۱۰۶۹۸۰

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

دادنامه

دیوان عدالت اداری

مالیات نیست و بر مبنای بند (ب) ماده ۴۵ قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور مصوب سال ۱۳۹۵ هم سود تفاوت نرخ تسعیر ارز حاصل از صادرات از مالیات معاف اعلام شده است. ثانیاً به موجب تبصره ۲ ماده ۱۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب سال ۱۳۶۶: «هزینه‌های مربوط به درآمدهایی که به موجب این قانون از پرداخت مالیات معاف یا مشمول مالیات با نرخ صفر بوده یا با نرخ مقطوع محاسبه می‌شود، به عنوان هزینه‌های قابل قبول مالیاتی شناخته نمی‌شوند» که با توجه به وجود ارتباط مستقیم بین پذیرش هزینه و شمول مالیات، فرآیند تسعیر نرخ ارز در زمره درآمدهای مشمول مالیات است. ثالثاً به موجب مواد مختلف از لایحه قانونی اصلاح قسمتی از قانون تجارت مصوب سال ۱۳۴۷ و مشخصاً مواد ۲۳۷، ۲۳۹ و ۲۴۰ این قانون که در خصوص مبنای تقسیم سود سهامداران و پاداش آنها است، فرآیند مربوط به محاسبه قیمت واقعی و در دسترس ارزهای موجود و یا قیمت آن براساس نرخ جریانهای نقدی آتی ناشی از معامله، عملاً مبنای محاسبه سود اشخاص در پایان سال مالی است و چنانچه فروش سهام یا سهم الشرکه تحقق یابد، با مبنای محاسبه ارزهای موجود و براساس قیمت‌های مذکور کشف قیمت انجام شده و معاملات صورت می‌پذیرد و اصولاً در انجام معاملات تجاری، این فرآیند مورد عمل واقع شده و درآمد محسوب و در دفاتر قانونی به عنوان درآمد ثبت می‌شود و رویه حاکم در مراجع قضایی نیز مؤید همین امر است. رابعاً در مواد ۶، ۱۷ و ۱۷ آیین‌نامه اجرایی ماده ۹۵ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۱۲/۴ بر رعایت ضوابط و استانداردهای حسابداری در جریان تنظیم دفاتر و اسناد مالیاتی تأکید شده و براساس بند ۲۳ اصل ۱۶ از استانداردهای حسابداری که در اجرای بند (ز) ماده ۷ قانون اساسنامه سازمان حسابرسی مصوب سال ۱۳۶۶ تدوین یافته و با لحاظ استثنائات مندرج در آن (به شرح مقرر در بندهای ۲۹، ۳۰ و ۳۱ همین اصل) تفاوت ناشی از تسویه یا تسعیر اقلام پولی واحدهای تجاری، درآمد محسوب شده و زبان آن به عنوان هزینه مبنای عمل قرار می‌گیرد. بنا به مراتب فوق، رأی شماره ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۹۰۹ مورخ ۱۴۰۱/۵/۱۱ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری که براساس آن اطلاق حکم مقرر در رأی شماره ۲۷-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۹/۱۲/۱۸ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی (ابلاغی به موجب بخشنامه شماره ۲۱۰/۱۴۰۰/۱۰ مورخ ۱۴۰۰/۲/۲۱ سازمان امور مالیاتی کشور) در حد شمول مالیات بر درآمد از بابت تسعیر نرخ ارز بر داراییها و ارزهای فروش نرفته، ابطال شده بود با قوانین مذکور مغایرت دارد و لذا بر مبنای جواز حاصل از ماده ۹۱ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲، ضمن نقض رأی شماره ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۹۰۹ مورخ ۱۴۰۱/۵/۱۱ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری، اعتبار حقوقی حکم مقرر در رأی شماره ۲۷-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۹/۱۲/۱۸ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی (ابلاغی به موجب بخشنامه شماره ۲۱۰/۱۴۰۰/۱۰ مورخ ۱۴۰۰/۲/۲۱ سازمان امور مالیاتی کشور) تأیید می‌گردد.

حکمتعلی مظفری

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

امضای صادر کننده

تصویر برابر با اصل است

شماره ثبت: ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۹۰۹ | شماره پرونده: ۱۴۰۱۳۱۹۲۰۰۰۱۴۹۹۲۷۰ | شماره بایگانی شعبه: ۱۰۶۹۸۰

