



شماره بخشنامه : 33188-200

تاریخ : ۱۳۸۹/۱۱/۲۰

دستورالعمل مالیاتی

موضوع	دستورالعمل معافیت موضوع ماده 138 قانون مالیاتهای مستقیم
شماره: 200/33188	
تاریخ: 1389/11/20	
دستورالعمل	
مخاطبان/ذینفعان	
امور مالیاتی شهر و استان تهران	
ادارات کل امور مالیاتی	
موضوع	
	دستورالعمل معافیت موضوع ماده 138 قانون مالیات های مستقیم
	طبق ماده 138 قانون مالیات های مستقیم آن قسمت از سود ابرازی شرکت های تعاونی و خصوصی که برای توسعه، بازسازی و نوسازی یا تکمیل واحدهای موجود صنعتی و معدنی خود یا ایجاد واحدهای جدید صنعتی یا معدنی در آن سال مصرف گردد از پنجاه درصد مالیات متعلق موضوع ماده 105 قانون مذکور معاف خواهد بود مشروط بر اینکه قبلا اجازه توسعه یا تکمیل یا ایجاد واحد صنعتی و یا معدنی جدید در قالب طرح سرمایه گذاری معین از وزارتخانه ذیربط تحصیل شده باشد.
	در صورتی که هزینه اجرای طرح یا طرح های یاد شده در هر سال مازاد بر سود ابرازی همان سال باشد و یا از هزینه طرح سرمایه گذاری کمتر باشد شرکت می تواند از معافیت مذکور در محاسبه مالیات سود ابرازی سال های بعد حداکثر به مدت سه سال و به میزان مازاد مذکور و یا باقی مانده هزینه اجرای کامل طرح بهره مند شود. با عنایت به مراتب فوق به منظور ایجاد وحدت رویه در رسیدگی و اعمال معافیت موضوع این ماده مقرر می دارد:
	1-معافیت ماده 138 قانون مالیات های مستقیم شامل شرکتهای تعاونی و خصوصی در واحدهای صنعتی و معدنی با رعایت کلیه شرایط مقرر می گردد. صرفا اشخاص حقوقی دولتی و شرکتهایی که بیش از 50 درصد سهام آنها متعلق به اشخاص حقوقی دولتی می باشد مشمول معافیت این ماده نخواهد بود.
	واحدهایی که در زمان اجرای طرح، صنعتی یا معدنی باشند با رعایت مقررات امکان برخورداری از معافیت موضوع این ماده را دارا خواهند بود.
	2-شرط لازم جهت امکان برخورداری از معافیت موضوع این ماده اخذ مجوز از وزارتخانه ذیربط در قالب طرح سرمایه گذاری معین می باشد.
	3-طرح سرمایه گذاری معین ارائه شده به وزارتخانه ذیربط می بایست حداقل متضمن موارد ذیل باشد:
	1-3-موضوع طرح سرمایه گذاری معین
	2-3-تاریخ شروع و خاتمه طرح، در صورت عدم مشخص بودن شروع طرح تاریخ صدور مجوز، تاریخ شروع طرح تلقی

خواهد شد.

3-3- مبلغ هزینه های طرح سرمایه گذاری به تفکیک هر سر فصل (در صورت عدم تفکیک هزینه ها، معافیت تا سقف کل هزینه ها قابلیت اعمال دارد).

3-4- محل اجرای طرح سرمایه گذاری

ادارات امور مالیاتی و یا مراجع تصمیم گیری در خصوص معافیت موضوع این ماده باید طرح سرمایه گذاری موضوع مجوز صادره را از وزارتخانه ذیربط (یا سازمان ذیربط) دریافت و بر اساس آن اقدام نمایند.

4- هزینه های هر طرح سرمایه گذاری صرفا شامل هزینه های مربوط به طرح سرمایه گذاری از قبیل ماشین آلات، تجهیزات، تأسیسات، زمین و ساختمان و ... می باشد. سایر هزینه ها از قبیل مواد اولیه و هزینه های غیر مرتبط با موضوع طرح سرمایه گذاری به عنوان هزینه طرح سرمایه گذاری قابل پذیرش نخواهد بود.

5- آن بخش از هزینه های طرح سرمایه گذاری معین و مجوز مربوطه که بر اساس ارزش سایر کشورها تنظیم گردیده باشد مبنای تسعیر نرخ ارز تعیین شده توسط بانک مرکزی در تاریخ صدور مجوز می باشد.

6- در صورتی که چند مجوز برای یک طرح سرمایه گذاری صادر شده باشد در صورت تفکیک هزینه های سرمایه گذاری مربوط به هر مجوز با رعایت سایر شرایط امکان برخورداری از معافیت وجود خواهد داشت در غیر این صورت چنانچه هزینه ها بدون تفکیک به هر مجوز و به صورت کلی ارائه شود و در مجوز صادره نیز مبلغ هزینه درج نشود مشمول برخورداری از معافیت نخواهد بود.

7- در صورتی که مدت و مبلغ هزینه تعیین شده در طرح سرمایه گذاری از مدت و هزینه مشخص شده در مجوز صادره از سوی وزارتخانه ذیربط برای همان طرح سرمایه گذاری بیشتر باشد مبنای مدت و تصمیم گیری برای معافیت مجوز صادره از طرف وزارتخانه ذیربط می باشد.

8- انجام قسمتی از هزینه های طرح قبل از اخذ مجوز با رعایت سایر شرایط خللی به معافیت موضوع ماده 138 قانون مالیات های مستقیم وارد نخواهد کرد لیکن در این صورت هزینه های انجام شده قبل از اخذ مجوز مشمول برخورداری از معافیت نخواهد بود.

9- ملاک تعیین بهره برداری واحد صنعتی و معدنی جدید یا به بهره برداری رسیدن طرح در اجرای مقررات تبصره یک ماده 138 قانون مالیات های مستقیم تاریخ بهره برداری مندرج در پروانه بهره برداری می باشد در غیر اینصورت، بهره برداری واقعی واحد صنعتی و معدنی با توجه به مدارک و مستندات توسط اداره امور مالیاتی مشخص خواهد شد.

10- در صورت تمدید مدت زمان اجرای طرح سرمایه گذاری که به تأیید وزارتخانه ذیربط رسیده باشد تاریخ خاتمه طرح در اجرای تبصره یک ماده 138 قانون مالیات های مستقیم بر اساس زمان تمدید شده با تأیید وزارتخانه ذیربط خواهد بود.

11- در صورتی که هزینه های انجام شده بابت طرح یا طرحهای سرمایه گذاری در یکسال مالی مازاد بر سود ابرازی همان سال باشد معافیت مالیاتی مازاد مذکور در سنوات بعدی قابل استفاده خواهد بود و در هر حال جمع مدت استفاده از معافیت بیش از چهار سال با احتساب اولین سال مالی شروع اجرای طرح نخواهد بود.[1]

12- انجام هزینه های هر طرح باید در حسابهای جداگانه ثبت گردد و قابل تطبیق با اقلام هزینه مندرج در طرح سرمایه گذاری معین باشد. در غیر اینصورت هزینه های انجام شده در قالب معافیت ماده 138 قانون مالیات های مستقیم مورد قبول نبوده و در خصوص آن معافیتی اعمال نمی گردد.

13- شروع و خاتمه طرح می بایست به روز، ماه و سال مشخص شده باشد. در صورتی که برنامه زمانبندی به صورت سالانه و ماهانه (مثلا با ذکر 3 سال یا 18 ماه) حسب مورد اعلام شود در این صورت تاریخ شروع طرح، تاریخ صدور مجوز از سوی وزارتخانه ذیربط خواهد بود مگر اینکه در زمانبندی ارائه شده به سال یا ماه مشخصی ارائه شده باشد که در این صورت اولین روز ماه یا سال مربوط حسب مورد مبنای شروع طرح سرمایه گذاری خواهد بود.

14- چنانچه فاصله تاریخ دریافت مجوز تا تاریخ بهره برداری طرح (با توجه به بند 9) کمتر از یک سال باشد عدم تعیین تاریخ شروع و خاتمه در طرح سرمایه گذاری خللی به اعمال معافیت وارد نخواهد ساخت.

15- در صورت عدم اجرای طرح سرمایه گذاری معین در مدت تعیین شده در طرح سرمایه گذاری و یا تمدید شده و یا ابطال مجوز صادره از سوی وزارتخانه ذیربط چنانچه در این خصوص معافیتی اعمال شده باشد با رعایت مقررات تبصره یک ماده 138 قانون مالیات های مستقیم نسبت به مطالبه مالیات و جرایم مربوط اقدام خواهد شد.

علی عسگری

رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

[1]. به موجب دادنامه شماره 140231390000681873 مورخ 1402/03/20 هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری، شکایت از بند 11 دستورالعمل فوق، رد شد. تصویر دادنامه به موجب بخشنامه شماره 210/5058/ص مورخ 1402/03/30 سرپرست معاونت حقوقی و فنی مالیاتی ارسال شد.



<https://ravihesab.com>

موسسه آموزشی راوی حساب