

در مورد مالیات اشخاص خارجی و اینکه مطالبه مالیات بر اساس حدس و گمان و دستور شفاهی یا کتبی مقامات قبلی مالیاتی صحیح نمی باشد

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 دلایل 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 موردی 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 تاکید بر لزوم اجرای صحیح و کامل مقررات به ترتیبی که ضمن دستورالعملهای شماره 30984 / 6177 - 30 / 4 مورخ 1379 / 7 / 3 و 10085 مورخ 1380 / 3 / 30 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:

1_ هیچیک از دستورالعملهای صادره قبلی و اظهار نظرهای 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 237 قانون با استناد به آنها مطلقاً موجه نمی باشد و خلاف مقررات است.

2_ نادیده گرفتن و عدم رعایت مقررات و دستورالعملهای مکتوب به استناد اظهار نظر یا دستورات شفاهی مقامات مافوق از جانب مامورین و مراجع مالیاتی ذیربط تحت هیچ شرایطی موجه نبوده و نخواهد بود.

3_ 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.

4_ 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 237](#) قانون مالیاتهای مستقیم باشد.

5_ 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 ارایه 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 نیصلاح 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 شعبه یا نمایندگی شرکتهای خارجی مصوب 1378 / 2 / 12 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 در 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 شعبه یا نمایندگی که خود مبادرت به تأسیس و ثبت آن نموده و به کارکنان آن بابت وظایفی که باید در شعبه 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 شعبه یا دفتر نمایندگی را نیز می پردازد و وجهی به عنوان حق الزحمه یا کمیسیون پرداخت کند، لذا در این قبیل موارد، موضوع از مصادیق رأی شماره 1653 - 30 / 4 مورخ 72 / 2 / 7 هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی که معطوف به رأی شماره 16441 / 17 مورخ 66 / 11 / 26 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 ارایه خدمات بعد از فروش یا سایر فعالیتها در ایران درآمدی تحصیل نموده باشد، مالیات درآمد مزبور طبق مقررات قابل مطالبه خواهد بود.

6_ در مواردی که طبق دفاتر و اسناد و مدارک و قرار دادهای ارایه شده یا بدست آمده و تحقیقات و اطلاعات واجد صفات مذکور در بند 4 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.

7_ 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 الرأس 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.

8_ 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 الرأس 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.

9_ 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 9 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.

10_ 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 29 صفحه 63 جدول ضرایب مالیاتی عملکرد سال 1378 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 6 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 98](#) از وظایف مخصوص مامور تشخیص مالیاتی در موارد تشخیص علی الرأس می باشد به لحاظ اینکه خارج از وظایف کمیسیون یاد شده است و همچنین مفاد بخشنامه شماره 57324 مورخ 16 / 11 / 1378 به همان دلیل لغو و بلا اثر 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 ردّ قانونی آنها ملزوم به تشخیص علی الرأس باشند، باید به شرحی که ضمن [ماده 98](#) مقرر شده است رقم قرینه (مبلغ کمیسیون دریافتی) را معین نمایند.

11_ در مورد مالیاتهایی که در سنوات اخیر بدون رعایت مفاد بخشنامه شماره 30984 / 6177 - 4 / 30 مورخ 3 / 7 / 1379 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.

12_ شعب شورای عالی مالیاتی نیز با توجه به مقررات مرتبط و موارد مقرر در دستورالعمل شماره 10085 مورخ 30 / 3 / 80 و بخشنامه فوق اشاره، 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 257](#) اقدام خواهند نمود و هیأت اخیر باید با رعایت نظر شعبه 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 30984 / 6177 - 4 / 30 مورخ 3 / 7 / 79 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