

## استهلاک زیان سنواتی قبل و بعد از سال ۱۳۸۱

نامه شماره 21593 / 4805 - 211 مورخ 11 / 12 / 1383 معاون محترم فنی و حقوقی، حسب ارجاع رئیس کل محترم وقت سازمان امور مالیاتی کشور مطرح است. نامه مزبور مشعر بر این مسئله است که آیا اصلاحات به عمل آمده در [بند 12 ماده 148](#) قانون مالیاتهای مستقیم بر حسب اصلاحیه مورخ 27 / 11 / 80، نسبت به استهلاک زیان احراز شده اشخاص حقیقی و حقوقی در سال های قبل از 1381 (تاریخ اجرای اصلاحیه) قابل تعمیم می باشد یا خیر؟  
هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی در اجرای [بند 3 ماده 255](#) قانون مالیاتهای مستقیم تشکیل و پس از شور و تبادل نظر به شرح آتی اعلام رأی می نمایند:

### رأی اکثریت:

همانطور که معاون محترم فنی و حقوقی استدلال کرده اند، با توجه به اینکه برابر مقررات ماده 147 قانون مالیاتهای مستقیم، پذیرش هزینه های قابل قبول طبق مقررات قانون ی برای تشخیص درآمد مشمول مالیات دوره مالی مورد رسیدگی می باشد، از طرفی با در نظر گرفتن مشکلات اجرایی و حسابداری مستهلک نمودن زیان سنواتی به دو روش قبل و بعد از اصلاحی و نیز با عنایت به اینکه نظر قانون گذار چه قبل از اصلاح و چه بعد از آن، مبتنی بر استهلاک کل زیان تأیید شده سنوات قبل، از درآمد سال یا سال های بعد می باشد، بنابراین برابر مقررات اصلاحی [بند 12 ماده 148](#) مورد بحث کل زیان اشخاص حقیقی و حقوقی که از طریق رسیدگی به دفاتر آنان احراز گردد بدون تفکیک آن به سنوات قبل یا بعد از سال 1381 برابر مقررات مزبور قابل استهلاک از درآمد سال یا سال های بعد می باشد.

سید محمود حمیدی - محمد رزاقی - علی اکبر نوربخش - محمد علی سعیدزاده - اسد اله مرتضوی - حسن عباسی پناه

### نظر اقلیت:

با عنایت به مفاد ماده 4 قانون مدنی که مقرر داشته ((اثر قانون نسبت به آتیه است و قانون نسبت به ماقبل خود اثر نداده مگر اینکه در خود قانون مقررات خاصی نسبت به این موضوع اتخاذ شده باشد)) و اینکه مستنبط از سیاق نگارش بند 12 (اصلاحی) [ماده 148](#) قانون مالیاتهای مستقیم (به موجب اصلاحیه مورخ 27 / 11 / 1380) نیر آن است که حکم مقرر در آن منحصراً ناظر به استهلاک زیان های مرتبط با سال های عملکرد 1381 و بعد از آن می باشد که از تاریخ لازم الاجراء شدن اصلاحیه (1 / 1 / 1381) به بعد احراز گردیده باشد و ضمناً مقررات خاصی هم در بند اصلاحی مزبور مبنی بر شمول و تسری مفاد آن نسبت به استهلاک زیان های احراز شده مربوط به سال های عملکرد قبل از 1381 در اجرای [بند 12 ماده 148](#) قبل از اصلاحیه اخیر (همانند مفاد قسمت اخیر جزء (و)) بند 2 ماده اصلاحی یاد شده در خصوص مانده نخبای مندرج در آن) پیش بینی و قید نشده است، نتیجتاً تعارضی فیما بین بند 12 اصلاحی و [بند 12 ماده 148](#) قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1366 و یا شواهدی حاکی از نسخ صریح یا ضمنی مقررات قبل در این خصوص مشاهده نمی شود و معالاً موضوع خارج از مصادیق [ماده 273](#) الحاقی به قانون مذکور به نظر می رسد.

بنابراین بنا به جهات فوق حکم هر دو بند مارالذکر (قبل از اصلاح مورخ 27 / 11 / 1380 و پس از آن) به لحاظ عدم تعارض و مغایرت با یکدیگر، همزمان با هم معتبر و جاری بوده و هر یک از زیان های احراز شده مرتبط با سال های قبل و یا بعد از 1381 ضمن لزوم رعایت مقررات و شرایط قانون ی مربوط به خود، بطور مجزا یا توأم (به انتخاب و توسط مؤدی) قابل کسر از درآمد سال های عملکرد 1381 و بعد از آن خواهد بود.

غلامرضا نوری - داریوش آل آقا - اسماعیل ملک‌ان