

شماره ۲۰۰/۱۴۰۴/۸۷

تاریخ ۱۴۰۴/۰۸/۱۷

پست دارد



وزارت امور اقتصادی و دارایی  
سازمان امور مالیاتی کشور  
تهران



سال سرمایه گذاری برای تولید

بسمه تعالی

بخشنامه

|     |                                       |      |  |
|-----|---------------------------------------|------|--|
| الف | قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ | ۱۴۰۴ |  |
|-----|---------------------------------------|------|--|

| مخاطبان/ذی نفعان                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |  | ادارات کل امور مالیاتی                                                               |  |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--------------------------------------------------------------------------------------|--|
| موضوع                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |  | ابلاغ نظر اکثریت اعضای شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره ۷-۲۰۱ مورخ ۱۴۰۴/۰۷/۱۳ |  |
| <p>نظر اکثریت اعضای شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره ۷-۲۰۱ مورخ ۱۴۰۴/۰۷/۱۳ در خصوص «معافیت درآمد حاصل از کارمزد صدور ضمانتنامه توسط اشخاص موضوع جزء (۷) بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰» در اجرای مقررات بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیاتهای مستقیم، به شرح ذیل تنفیذ و جهت اجراء ارسال می گردد:</p> <p>«با توجه به اینکه ارائه ضمانتنامه به عنوان یکی از ابزارهای مالی می باشد و با عنایت به صراحت مقررات جزء (۷) بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ که خدمات مالی و اعتباری اعطای تسهیلات را مشمول معافیت دانسته است، لذا صدور ضمانتنامه از مصادیق خدمات مالی و اعتباری بوده و کارمزد حاصل از صدور ضمانتنامه مشمول مقررات جزء (۷) بند (ب) ماده (۹) قانون مذکور می باشد.»</p> <p style="text-align: center;"><b>سید محمدهادی سبحانیان</b><br/><b>رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور</b></p> |  |                                                                                      |  |
| تاریخ اجراء:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |  | مدت اجراء:                                                                           |  |
| ۱۴۰۰/۱۰/۱۰                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |  |                                                                                      |  |
| مرجع ناظر:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |  | نحوه ابلاغ:                                                                          |  |
| دادستانی انتظامی مالیاتی                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |  | فیزیکی / سیستمی                                                                      |  |
| <p><b>گیرندگان رونوشت:</b></p> <p>- معاون محترم تدوین، تنقیح و انتشار قوانین و مقررات معاونت حقوقی ریاست جمهوری برای استحضار؛</p> <p>- مرکز عالی دادخواهی مالیاتی و تشخیص صلاحیت حرفه ای برای آگاهی؛</p> <p>- معاونین محترم سازمان برای اطلاع؛</p> <p>- شورای عالی مالیاتی برای اطلاع؛</p> <p>- دادستانی انتظامی مالیاتی برای اطلاع؛</p> <p>- دفتر مرکزی حراست برای اطلاع؛</p> <p>- دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی برای اطلاع و درج در بانک اطلاعات بخشنامه ها؛</p> <p>- جامعه مشاوران رسمی مالیاتی برای اطلاع؛</p> <p>- دفاتر ستادی برای اطلاع؛</p> <p>- دفتر روابط عمومی و فرهنگ سازی مالیاتی برای اطلاع؛</p> <p>- اداره کل فن آوری اطلاعات برای اطلاع و اقدام لازم در سامانه مربوطه؛</p> <p>- دفتر فنی مالیاتی برای اطلاع.</p>                                                                                                          |  |                                                                                      |  |



## بسمه تعالی

## صور تجلسه مورخ ۱۴۰۴/۰۷/۱۳ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی

## در اجرای مقررات بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیات‌های مستقیم

حسب ارجاع نامه شماره ۴۳۲۳۵/۲۱۰/د مورخ ۱۴۰۴/۰۶/۱۶ سرپرست محترم معاونت تحول هوشمند نظام مالیاتی توسط رئیس کل محترم سازمان متبوع مبنی بر طرح و بررسی موضوع "ابهام در خصوص معافیت درآمد حاصل از کارمزد صدور ضمانت‌نامه توسط اشخاص موضوع جزء (۷) بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰" در هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی، مراتب در اجرای مقررات بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات‌های مستقیم در جلسه مورخ ۱۴۰۴/۰۷/۱۳ این هیأت عمومی مطرح گردید.

## شرح ابهام:

با عنایت به مکاتبات متعدد ادارات امور مالیاتی و مؤدیان محترم، مبنی بر ابهام در خصوص معافیت درآمد حاصل از کارمزد صدور ضمانت‌نامه توسط اشخاص موضوع جزء (۷) بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰، موارد زیر برای استحضار جنابعالی، ایفاد می‌گردد؛

وفق مفاد جزء (۵) بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ مقرر گردیده است: «عملیات و خدمات بانکی شامل دریافت سپرده، اعطای تسهیلات و یا ایجاد اعتبار، ارائه ضمانت‌نامه و انتقال وجه در چهارچوب قوانین مربوط و مصوبات شورای پول و اعتبار» معاف از مالیات و عوارض ارزش افزوده می‌باشد. همچنین به استناد جزء (۷) بند (ب) ماده (۹) قانون یادشده «خدمات مالی و اعتباری اعطای تسهیلات توسط صندوق‌های حمایتی، ضمانت صادرات، سرمایه‌گذاری، بیمه‌ای و پژوهش و فناوری که به موجب قانون یا با مجوز قانون تأسیس شده یا می‌شود در چهارچوب اساسنامه آنها» معاف از مالیات و عوارض ارزش افزوده می‌باشد.

**در این راستا با توجه به مواد قانونی مذکور، دو نظریه در خصوص کارمزد صدور ضمانت‌نامه به شرح زیر قابل طرح است:**

۱) با عنایت به اینکه در جزء (۵) بند (ب) ماده (۹) قانون مارالذکر، عبارت "ارائه ضمانت‌نامه" صراحتاً و به طور مجزا مطرح گردیده است، به نظر می‌رسد کارمزد صدور ضمانت‌نامه صرفاً ذیل عملیات و خدمات بانکی این جزء دارای معافیت بوده و قانونگذار در جزء (۷) بند یادشده درآمدهای مربوط به اعطای تسهیلات را مدنظر قرار داده و معافیتی برای کارمزد صدور ضمانت‌نامه پیش‌بینی ننموده است.

۲) با توجه به این که در جزء (۷) بند (ب) ماده (۹) قانون یادشده، عبارت "خدمات مالی و اعتباری اعطای تسهیلات" قید گردیده و صدور ضمانت‌نامه در راستای ایجاد اعتبار برای مشتریان اشخاص موضوع این جزء انجام می‌پذیرد، لذا درآمد حاصل از کارمزد صدور ضمانت‌نامه برای اشخاص مذکور معاف از مالیات و عوارض ارزش افزوده می‌باشد.

علی‌احال با عنایت به اهمیت موضوع و لزوم تسریع در فرآیند نرخ‌گذاری شناسه خدمات موردنظر، خواهشمند است در صورت موافقت دستور فرمایید، موضوع در اجرای بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات‌های مستقیم، در هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی مطرح شود.



### اظهاریات نظر هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی:

با توجه به ابهام مطرح شده، هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی در اجرای بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحات بعدی آن پس از بررسی‌های لازم و شور و تبادل نظر در خصوص موضوع مطرح شده به شرح زیر اعلام نظر می‌نماید:

#### نظر اکثریت:

با توجه به این که ارائه ضمانت‌نامه به عنوان یکی از ابزارهای مالی می‌باشد و با عنایت به صراحت مقررات جزء (۷) بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ که «خدمات مالی و اعتباری اعطای تسهیلات» را مشمول معافیت دانسته است، لذا صدور ضمانت‌نامه از مصادیق «خدمات مالی و اعتباری» بوده و کارمزد حاصل از صدور ضمانت‌نامه مشمول مقررات جزء (۷) بند (ب) ماده (۹) قانون مذکور می‌باشد.

محمدتقی باکدامن  
علی اصغر کریمی احمدی  
مهرعلی قنبرپور  
رضا نوروز اشرفی  
حجت‌اله مولایی  
عباس بهزاد  
عباس بی‌نیاز  
رضا شیخی  
مهرداد مهرکام  
عباس ورزیده  
حسن بابایی  
داریوش درویشی  
سعید حوائج  
محمدحسین رحمانی  
جعفر زمانی  
احمد آخوندی

#### نظر اقلیت:

با عنایت به جزء (۵) بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ که قانونگذار ارائه ضمانت‌نامه را تصریح نموده و آن را مجزاء از اعطاء تسهیلات دانسته و به تصریح و با عناوین متفاوت آورده است، فلذا کارمزد صدور ضمانت‌نامه صرفاً ذیل عملیات و خدمات بانکی در جزء مذکور؛ دارای معافیت بوده و در جزء ۷ بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده معافیتی برای کارمزد صدور ضمانت‌نامه توسط اشخاص جزء ما‌الذکر؛ لحاظ نشده است.

سیدرضا صادق‌زاده