

بخشنامه مالیاتی با موضوع نحوه اعمال معافیت مالیاتی موضوع ماده (۱۳) قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری صنعتی جمهوری اسلامی ایران در خصوص اشخاص مجاز به فعالیت در مناطق مذکور که توأمان در داخل و خارج از مناطق آزاد تجاری صنعتی فعالیت می نمایند.

مصوب ۱۴۰۰/۰۲/۱۲

به موجب مفاد ماده (۱۳) قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری - صنعتی جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۷۲/۰۶/۰۷، اشخاص حقیقی و حقوقی که در منطقه به انواع فعالیت های اقتصادی اشتغال دارند، نسبت به هر نوع فعالیت اقتصادی در منطقه آزاد از تاریخ بهره برداری مندرج در مجوز به مدت پانزده سال از پرداخت مالیات بر درآمد و دارایی موضوع قانون مالیات های مستقیم معاف خواهند بود و پس از انقضاء پانزده سال تابع مقررات مالیاتی خواهند بود که با پیشنهاد هیأت وزیران به تصویب مجلس شورای اسلامی خواهد رسید. که به موجب ماده واحده قانون اصلاح ماده (۱۳) قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری صنعتی جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۸۸/۰۳/۰۶ مجلس شورای اسلامی، مدت مذکور در قانون موصوف به بیست سال اصلاح گردید. همچنین برابر مفاد بخشنامه شماره ۵۹۹۰۸/ ۱۳۲۰۹/ ۴/ ۳۰ مورخ ۱۳۷۸/۱۱/۳۰ معاون محترم (وقت) درآمدهای مالیاتی، "اگر فعالیت های اقتصادی به صورت مختلط بین منطقه و خارج از منطقه صورت گیرد، بایستی معافیت را به نسبت حجم فعالیت در داخل منطقه منظور نمود. " لذا فارغ از محل اقامتگاه قانونی اشخاص، معافیت مالیاتی مزبور صرفاً ناظر به آن بخش از فعالیت های اقتصادی خواهد بود که با مجوز فعالیت صادره و با رعایت مقررات مربوط در محدوده مناطق یاد شده انجام می شود و این معافیت قبل تسری به آن قسمت از فعالیت انجام شده در خارج از مناطق مذکور، نخواهد بود.

بنابراین در اجرای مفاد بخشنامه مورد اشاره و به منظور رفع ابهام ادارات کل امور مالیاتی و اتخاذ رویه واحد در امر حسابرسی مالیاتی و تبیین روش های اجرایی در تعیین میزان فعالیت انجام گرفته در داخل مناطق مذکور در خصوص آن دسته از واحدهای تولیدی و خدماتی مستقر در مناطق آزاد تجاری - صنعتی که اقدام به فروش تمام یا بخشی از محصولات تولیدی و خدمات خود به خارج از منطقه می نمایند، مقرر می دارد:

ابتدا با احصاء هزینه های واقعی تحمل شده در خارج از مناطق آزاد تجاری - صنعتی برای فروش کالای تولیدی و خدمات ارائه شده (اعم از هزینه های گمرکی، حمل و نقل و انبار داری، بیمه، تبلیغات سرزمینی، گارانتی و نصب، هزینه های دفاتر و شعب و نمایندگی اعم از پرسنلی و اداری و عمومی در خارج از مناطق مزبور و سایر هزینه های توزیع و فروش) و تقسیم آن به کل هزینه های واقعی واحد تولیدی و یا خدماتی برای تولید کالا و خدمت و حسب مورد فروش و ارائه آن در خارج از مناطق آزاد تجاری - صنعتی (اعم از بهای تمام شده، عمومی، اداری و توزیع و فروش) نسبت فعالیت خارج از منطقه آزاد تجاری - صنعتی را محاسبه نموده و سپس با اعمال این نسبت به ارزش فروش ابرازی کالا یا خدمات ارائه شده متکی به صورتحساب های صادره برای فعالیت در سرزمین اصلی، حجم فعالیت اقتصادی خارج از منطقه آزاد تجاری - صنعتی که از شمول معافیت مالیاتی موضوع ماده (۱۳) قانون یاد شده، خارج می باشد محاسبه خواهد شد. در انتها با کسر هزینه های قابل قبول تحمل شده برای فعالیت های خارج از

منطقه آزاد تجاری - صنعتی که با رعایت مفاد مواد (۱۴۷) و (۱۴۸) قانون مالیاتهای مستقیم تعیین می شود، درآمد مشمول مالیات حاصله حسب مورد به نرخ های مذکور در مواد (۱۰۵) و (۱۳۱) قانون اخیرالذکر، مشمول مالیات خواهد بود.

۱ - ماده ۱۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳: « هزینه های قابل قبول برای تشخیص درآمد مشمول مالیات بشرحی که ضمن مقررات این قانون مقرر میگردد عبارت است از هزینه هائی که در حدود متعارف متکی به مدارک بوده و منحصرأ مربوط به تحصیل درآمد مؤسسه در دوره مالی مربوط با رعایت حد نصابهای مقرر باشد. در مواردیکه هزینه ای در این قانون پیش بینی نشده یا بیش از نصابهای مقرر در این قانون بوده ولی پرداخت آن بموجب قانون و یا مصوبه هیأت وزیران صورت گرفته باشد قابل قبول خواهد بود.

تبصره (منسوخه ۰۴، ۳۱، ۱۳۹۴) - از لحاظ مقررات این فصل مؤسسه عبارت است از کلیه اشخاص حقوقی و همچنین صاحبان مشاغل موضوع بندهای (الف) و (ب) ماده (۹۵) این قانون.

تبصره ۳- پذیرش هزینه های پرداختی قابل قبول مالیاتی موضوع این قانون که به شیوه تهاتری انجام نشود از مبلغ دویست میلیون (۲۰۰/۰۰۰/۰۰۰) ریال به بالا منوط به پرداخت یا تسویه وجه آن از طریق سامانه (سیستم) بانکی خواهد بود. »

۲ - ماده ۱۴۸ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳: « هزینه هائی که حائز شرایط مذکور در ماده فوق میباشد بشرح زیر در حساب مالیاتی قابل قبول است: ۱ - قیمت خرید کالاهاى فروخته شده و یا قیمت خرید مواد مصرفی در کالا و خدمات فروخته شده. ۲ - هزینه های استخدامی متناسب با خدمت کارکنان بر اساس مقررات استخدامی مؤسسه بشرح زیر: الف - حقوق یا مزد اصلی و مزایای مستمر اعم از نقدی یا غیرنقدی (مزایای غیرنقدی به قیمت تمام شده برای کارفرما). ب - مزایای غیر مستمر اعم از نقدی و غیرنقدی از قبیل خواروبار، بهره‌وری، پاداش، عیدی، اضافه کار، هزینه سفر و فوق‌العاده مسافرت، نصاب هزینه سفر و فوق‌العاده مسافرت مدیران و بازرسان و کارکنان به خارج از ایران به منظور رفع حوائج مؤسسه ذیربط طبق آیین‌نامه‌ای خواهد بود که از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی و سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور تهیه و به تصویب هیأت وزیران می‌رسد. ج - هزینه های بهداشتی و درمانی و وجوه پرداختی بابت بیمه های بهداشتی و عمر و حوادث ناشی از کار کارکنان. د - حقوق بازنشستگی، وظیفه، پایان خدمت طبق مقررات استخدامی مؤسسه و خسارت اخراج و یا بازخرید طبق قوانین موضوعه مازاد بر مانده حساب ذخیره مربوط. ه - وجوه پرداختی به سازمان تأمین اجتماعی طبق مقررات مربوط و همچنین تا میزان سه درصد (۳٪) حقوق پرداختی سالانه بابت پس انداز کارکنان براساس آیین‌نامه‌ای که به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد. و - معادل یک ماه آخرین حقوق و دستمزد و همچنین مابه التفاوت تعدیل حقوق سنوات قبل که به منظور تأمین حقوق بازنشستگی و وظیفه و مزایای پایان خدمت، خسارت اخراج و بازخرید کارکنان مؤسسه ذخیره می‌شود. این حکم نسبت به ذخایری که تاکنون در حساب بانکها نگهداری شده است نیز جاری خواهد بود. ز - پرداختی به بازنشستگان مؤسسه حداکثر تا سقف یک دوازدهم معافیت موضوع ماده (۸۴) این قانون ۳ - کرایه محل مؤسسه در صورتیکه اجاری باشد، مال الاجاره پرداختی طبق سند رسمی و در غیر اینصورت در حدود متعارف. ۴ - اجاره بهای ماشین آلات و ادوات مربوط به مؤسسه در صورتیکه اجاری باشد. ۵ - مخارج سوخت، برق، روشنایی، آب، مخابرات و ارتباطات. ۶ - وجوه پرداختی بابت انواع بیمه مربوط به عملیات و دارائی مؤسسه. ۷ - حق الامتیاز پرداختی و همچنین حقوق و عوارض و مالیاتهای که بسبب فعالیت مؤسسه به شهرداریها و وزارتخانه ها و مؤسسات دولتی و وابسته به آنها پرداخت میشود. (باستثناء مالیات بر درآمد و ملحقات آن و سایر مالیاتهای که مؤسسه بموجب مقررات این قانون ملزم به کسر از دیگران و پرداخت آن میباشد و همچنین جرائمی که به دولت و شهرداریها پرداخت میگردد). ۸ - هزینه‌های تحقیقاتی، آزمایشی و آموزشی، خرید کتاب، نشریات و لوح‌های فشرده، هزینه‌های بازاریابی، تبلیغات و نمایشگاهی مربوط به فعالیت مؤسسه، براساس آیین‌نامه‌ای که به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد. ۹ - - هزینه‌های مربوط به جبران خسارت وارده مربوط به فعالیت و دارایی مؤسسه مشروط بر این که: اولاً - وجود خسارت محقق باشد. ثانیاً - موضوع و میزان آن مشخص باشد. ثالثاً - طبق مقررات قانون یا قراردادهای موجود جبران آن به عهده دیگری نبوده یا در هر صورت از طریق دیگران جبران نشده باشد. آیین‌نامه احراز شروط سه گانه مذکور در این بند به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد. ۱۰ - هزینه‌های فرهنگی، ورزشی و رفاهی کارگران پرداختی به وزارت کار و امور اجتماعی حداکثر معادل (۲/۵۰۰/۰۰۰) دو هزار و پانصد هزار ریال به ازاء هر کارگر. ۱۱ - ذخیره مطالباتی که وصول آن مشکوک باشد مشروط بر این که اولاً مربوط به فعالیت مؤسسه باشد ثانیاً احتمال غالب برای لاوصول ماندن آن باشد ثالثاً در دفاتر مؤسسه به حساب مخصوص منظور شده تا زمانی که طلب وصول گردد یا لاوصول بودن آن محقق شود. آیین‌نامه مربوط به این بند به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد. ۱۲ - زیان اشخاص حقیقی یا حقوقی که از طریق رسیدگی به دفاتر آنها و با توجه به مقررات احراز گردد، از درآمد سال یا سالهای بعد استهلاک پذیر است. ۱۳ - هزینه های جزئی مربوط به محل مؤسسه که عرفاً بعهدہ مستأجر است در صورتیکه اجاری باشد. ۱۴ - هزینه های مربوط به حفظ و نگهداری محل مؤسسه در صورتیکه ملکی باشد. ۱۵ - مخارج حمل و نقل. ۱۶ - هزینه‌های ایاب و ذهاب، پذیرایی و انبارداری. ۱۷ - حق‌الزحمه‌های پرداختی متناسب با کار انجام شده از قبیل حق‌العمل - دلالی - حق‌الوکاله - حق‌المشاوره - حق حضور - هزینه حسابرسی و خدمات مالی و اداری و بازرسی، هزینه نرم‌افزاری، طراحی و استقرار

سیستم‌های مورد نیاز مؤسسه، سایر هزینه‌های کارشناسی در ارتباط با فعالیت مؤسسه و حق‌الزحمه بازرس قانونی. ۱۸- سود، کارمزد و جریمه‌هایی که برای انجام عملیات مؤسسه به بانکها، صندوق تعاون، صندوق‌های حمایت از توسعه بخش کشاورزی و همچنین مؤسسات اعتباری غیربانکی مجاز و شرکتهای واسپاری (لیزینگ) دارای مجوز از بانک مرکزی پرداخت شده یا تخصیص یافته باشد. ۱۹ - بهای ملزومات اداری و لوازمی که معمولاً ظرف یکسال از بین می‌روند. ۲۰ - مخارج تعمیر و نگهداری ماشین آلات و لوازم کار و تعویض قطعات یدکی که بعنوان تعمیر اساسی تلقی نگردد. ۲۱ - هزینه های اکتشاف معادن که منجر به بهره برداری نشده باشد. ۲۲ - هزینه های مربوط به حق عضویت و حق اشتراک پرداختی مربوط به فعالیت مؤسسه. ۲۳ - مطالبات لاوصول به شرط اثبات آن از طرف مؤدی مازاد بر مانده حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول. ۲۴ - زیان حاصل از تسعیر ارز بر اساس اصول متداول حسابداری مشروط بر اتخاذ یک روش یکنواخت طی سالهای مختلف از طرف مودی. ۲۵ - ضایعات متعارف تولید. ۲۶ - ذخیره مربوط به هزینه‌های پرداختی قابل قبول که به سال مورد رسیدگی ارتباط دارد. ۲۷ - هزینه های قابل قبول مربوط به سالهای قبلی که پرداخت یا تخصیص آن در سال مالیاتی مورد رسیدگی تحقق مییابد. ۲۸- هزینه خرید کتاب و سایر کالاهای فرهنگی - هنری برای کارکنان و افراد تحت تکفل آنها تا میزان حداکثر پنج درصد (۵/۵) معافیت مالیاتی موضوع ماده(۸۴) این قانون به ازای هر نفر. ۲۹- ذخیره مربوط به خدمات پس از فروش (گارانتی) اشخاص حقوقی تبصره ۱ - هزینه‌های دیگری که مربوط به تحصیل درآمد مؤسسه تشخیص داده می‌شود و در این ماده پیش بینی نشده است به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور و تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی جزء هزینه‌های قابل قبول پذیرفته خواهد شد. تبصره ۲ - مدیران و صاحبان سرمایه اشخاص حقوقی در صورتیکه دارای شغل موظف در مؤسسات مذکور باشند جزء کارکنان مؤسسه محسوب خواهند شد ولی در مؤسساتی که غیر اشخاص حقوقی باشند حقوق و مزایای صاحب مؤسسه و اولاد تحت تکفل و همسر نامبرده باستثنای هزینه سفر و فوق العاده مسافرت مربوط به شغل که مشمول مقررات جزء ب بند ۲ این ماده خواهد بود جزء هزینه های قابل قبول منظور نخواهد شد. تبصره ۳ - در محاسبه مالیات شرکتها و اتحادیه‌های تعاونی، ذخایر موضوع بندهای (۱) و (۲) ماده (۱۵) قانون شرکت‌های تعاونی مصوب ۱۳۵۰/۳/۱۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن و در مورد شرکتها و اتحادیه‌هایی که وضعیت خود را با قانون بخش تعاونی اقتصاد جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۷۰/۶/۱۳ تطبیق داده‌اند یا بدهند، ذخیره موضوع بند (۱) و حق تعاون و آموزش موضوع بند (۳) ماده (۲۵) قانون اخیرالذکر جزو هزینه محسوب می‌شود. »

۳ - ماده ۱۰۵ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳ : « جمع درآمد شرکتها و درآمد ناشی از فعالیت‌های انتفاعی سایر اشخاص حقوقی که از منابع مختلف در ایران یا خارج از تحصیل شود پس از کسر معافیت‌های مقرر در این قانون به ترتیب زیر مشمول مالیات خواهد بود: الف- در مورد شرکتهایی که تمام سرمایه آن به طور مستقیم یا با واسطه متعلق به دولت یا شهرداری‌ها می‌باشد از مآخذ کل درآمد، مشمول مالیات با رعایت معافیت‌های کشاورزی و بدون رعایت سایر معافیت‌های مقرر در این قانون پس از کسر ۱۰٪ که به عنوان مالیات شرکت محاسبه و وصول خواهد شد به شرح مذکور در ماده ۱۳۱ این قانون و در صورتی که قسمتی از سرمایه آنها به طور مستقیم یا با واسطه متعلق به دولت و یا شهرداری است حکم این بند نسبت به درآمد سهم دولت یا شهرداری‌ها جاری خواهد بود و نسبت به بقیه درآمد مشمول مالیات، مقررات بند د این ماده اجرا خواهد شد. در مواردی که سرمایه‌گذاری دولت یا شهرداری‌ها به وسیله سهام‌داران متعدد صورت می‌گیرد نرخ مزبور نسبت به سهم دولتی یا شهرداری هر یک از سهام‌داران مذکور به طور جداگانه اعمال می‌شود. ب - در مورد اشخاص حقوقی ایرانی غیرتجاری که بمنظور تقسیم سود تأسیس نشده اند در صورتیکه دارای فعالیت انتفاعی باشند و در جمع فعالیت‌های خود سود داشته باشند این سود درآمد مشمول مالیات محسوب و به نرخ مذکور در ماده ۱۳۱ این قانون مشمول مالیات خواهد بود. ج - در مورد اشخاص حقوقی خارجی و مؤسسات مقیم خارج از ایران (باستثنای مشمولان ماده ۱۱۳ این قانون) از مآخذ کل درآمد مشمول مالیاتی که از بهره برداری سرمایه در ایران یا از فعالیت‌هایی که مستقیماً یا وسیله نمایندگی از قبیل شعبه، نماینده، کارگزار و امثال آن در ایران انجام میدهند و یا از واگذاری امتیازات و سایر حقوق خود یا دادن تعلیمات و کمکهای فنی از ایران تحصیل می‌کنند به نرخ مذکور در ماده ۱۳۱ این قانون. د - جمع درآمد مشمول مالیات سایر اشخاص حقوقی پس از کسر مالیات به نرخ ده درصد که بعنوان مالیات شرکت محاسبه و وصول خواهد شد بشرح زیر مشمول مالیات است: ۱ - در مورد شرکت‌های سهامی و مختلط سهامی و شرکتهای تعاونی و اتحادیه آنها: الف - نسبت به سهام بی نام کلاً به نرخ ماده ۱۳۱ این قانون. ب - نسبت به اندوخته سهم صاحبان سهام با نام و شرکای ضامن و یا اعضای شرکتهای تعاونی به نسبت سهم هر یک از آنها به نرخ ماده ۱۳۱ و نسبت به بقیه درآمد مشمول مالیات سهم صاحبان سهام با نام و شرکای ضامن یا اعضاء (اعم از سود تقسیم شده و تقسیم نشده) به نسبت سهم هر یک از آنها به نرخ ماده ۱۳۱. مبنای محاسبه مالیات سهم صاحبان سهام با نام و شرکای ضامن یا اعضاء میزان سهم آنان در تاریخ تصویب صورتهای مالی توسط مجمع عمومی می‌باشد. عدم تسلیم مصوبه مجمع عمومی راجع به تصویب ترازنامه و حساب سود و زیان و تقسیم سود و نیز عدم تسلیم فهرست هویت و نشانی شرکاء و سهامداران یا اعضاء و میزان سهام و یا سهم‌الشرکه آنها حسب مورد، همراه اظهارنامه و ترازنامه و حساب سود و زیان موجب احتساب مالیات کلاً به نرخ ماده ۱۳۱ این قانون خواهد بود. چنانچه قبل از قطعیت مالیات طبق مقررات این قانون، و مصوبه و فهرست مذکور به حوزه مالیاتی ذیربط تسلیم گردد مالیات هر یک از صاحبان سهام و شرکاء ضامن یا اعضاء طبق مقررات مربوط محاسبه و در این صورت جریمه‌ای معادل یک درصد درآمد مشمول مالیات وصول خواهد شد. ۲ - در مورد سایر اشخاص حقوقی به نسبتی از سود مشمول مالیات که طبق اساسنامه یا شرکتنامه شخص حقوقی به هر یک از صاحبان سرمایه یا اعضاء شخص حقوقی تعلق می‌گیرد به نرخ مقرر در ماده ۱۳۱ این قانون. تبصره ۱ - در موقع احتساب مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی اعم از ایرانی یا خارجی مالیاتی که قبلاً پرداخت شده و

به جهت تبیین مفاد دستورالعمل، مثال زیر ارائه می شود:

اطلاعات زیر از صورت های مالی عملکرد سال ۱۳۹۸ یک شرکت تولیدی که در یکی از مناطق آزاد تجاری - صنعتی کشور با مجوز سازمان منطقه ای ذی ربط مشغول فعالیت می باشد، استخراج شده است:

فروش (۴۰۰) واحد کالای تولیدی توسط شرکت در منطقه آزاد تجاری- صنعتی: ۳۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال

فروش (۶۰۰) واحد کالای تولیدی توسط شرکت در سرزمین اصلی: ۶۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال

کل درآمد ناشی از فروش (۱۰۰۰) واحد کالای تولیدی: ۹۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال

هزینه های تحمل شده در داخل منطقه آزاد تجاری- صنعتی؛

بهای تمام شده کالای تولیدی فروش رفته: ۶۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال

هزینه های عمومی (مشترک): ۳۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال

هزینه های توزیع و فروش (مشترک): ۲۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال

هزینه های مالی (مشترک): ۱۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال

هزینه های تحمل شده برای فعالیت خارج از منطقه: ۱۳۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال

جمع کل بهای تمام شده و هزینه های تحمل شده (داخل منطقه و سرزمین اصلی): (۷۹۲/۰۰۰/۰۰۰) ریال

سود ویژه ابرازی شرکت: ۱۰۸/۰۰۰/۰۰۰ ریال

شرکت اظهارنامه مالیاتی خود را در موعد مقرر تسلیم و در فرآیند حسابرسی مالیاتی نیز حسب مورد دفاتر و اسناد و مدارک موضوع ماده (۹۵) قانون مالیاتهای مستقیم را ارائه نموده است. اگر تمام هزینه های تحقق یافته در منطقه آزاد تجاری - صنعتی و

همچنین مالیاتی که اشخاص حقوقی دیگر بابت سود سهام یا سهم الشرکه پرداختی به آنها پرداخت نموده اند با رعایت مقررات مربوط از مالیات متعلق کسر خواهد شد و اضافه پرداختی از این بابت قابل استرداد می باشد. تبصره ۲ - سود سهام یا سهم الشرکه اگر بصورت غیرنقد از اموال یا موجودی کالای شرکت تحویل یا تخصیص داده شود از لحاظ پرداخت مالیات باید بهای آن به قیمت روز تحویل یا تخصیص محاسبه شود. تبصره ۳ - از سود سهام بی نام و سود تقسیم نشده و شرکتها که مالیات آن به شرح مقررات این ماده وصول شده یا بشود در صورت تقسیم یا انتقال به حساب سرمایه یا سود و زیان مالیات دیگری مطالبه نخواهد شد. تبصره ۴ - منظور از جمع درآمد مذکور در این ماده عبارتست از مانده درآمد ناشی از فعالیتهای موضوع منابع مختلف مشمول مالیات پس از کسر زیانهای حاصل از منابع غیرمعاف. تبصره ۵ - در محاسبه مالیات شرکتها و اتحادیه های تعاونی ذخایر موضوع بندهای ۱ و ۲ ماده ۱۵ قانون شرکتهای تعاونی از درآمد مشمول مالیات کسر خواهد شد. تبصره ۶ - سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران و شرکتهای تابعه آن مشمول معافیتهای مقرر در مواد ۱۳۲ و ۱۳۸ این قانون حسب مورد خواهند بود. «

۴ - ماده ۱۳۱ قانون مالیات های مستقیم : « نرخ مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی به استثنای مواردی که طبق مقررات این قانون دارای نرخ جداگانه ای می باشد به شرح زیر است: ۱- تا میزان دو میلیارد (۲/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰) ریال درآمد مشمول مالیات سالانه به نرخ پانزده درصد (۱۵٪) - ۲- نسبت به مازاد چهار میلیارد (۴/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰) ریال تا میزان یک میلیارد (۱/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰) ریال درآمد مشمول مالیات سالانه به نرخ بیست درصد (۲۰٪) - ۳- نسبت به مازاد یک میلیارد (۱/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰) ریال درآمد مشمول مالیات سالانه به نرخ بیست و پنج درصد (۲۵٪) «

هزینه های تحمل شده برای فعالیت خارج از منطقه واقعی باشند و مبلغ ۲۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال از هزینه های تحمل شده برای فعالیت خارج از منطقه با استناد به مواد (۱۴۷) و (۱۴۸) قانون مالیات های مستقیم قابل قبول نباشد، درآمد مشمول مالیات و مالیات فعالیت خارج از منطقه آزاد تجاری- صنعتی این شرکت عبارت است از:

(۱) بهای تمام شده کالای فروخته شده در خارج از منطقه آزاد تجاری - صنعتی:

$$۶۰۰/۰۰۰/۰۰۰ \div ۱۰۰ \times ۶۰۰ = ۳۶/۰۰۰/۰۰۰$$

(۲) مجموع هزینه های عمومی، اداری، توزیع و فروش و مالی انجام شده در داخل منطقه متناسب با سهم فروش های خارج از منطقه آزاد تجاری - صنعتی:

$$۶۰۰/۰۰۰/۰۰۰ \div ۱۰۰ \times ۶۰۰ = ۳۶/۰۰۰/۰۰۰$$

(۳) کل هزینه های مرتبط با کالاهای فروخته شده در خارج از منطقه با احتساب هزینه های تحمل شده در خارج از منطقه آزاد تجاری - صنعتی:

$$۳۶۰/۰۰۰/۰۰۰ + ۳۶/۰۰۰/۰۰۰ + ۱۳۲/۰۰۰/۰۰۰ = ۵۲۸/۰۰۰/۰۰۰$$

(۴) نسبت حجم فعالیت مشمول مالیات خارج از منطقه:

$$۱۳۲/۰۰۰/۰۰۰ \div ۵۲۸/۰۰۰/۰۰۰ = ۲۵\% = ۲۵\%$$

(۵) حجم فعالیت خارج از منطقه (درآمد) که مشمول معافیت نمی باشد:

$$۶۰۰/۰۰۰/۰۰۰ \times ۲۵\% = ۱۵۰/۰۰۰/۰۰۰$$

(۶) درآمد مشمول مالیات با احتساب هزینه های غیرقابل قبول مالیاتی ناشی از فروش کالا در خارج از منطقه آزاد تجاری- صنعتی:

$$۱۵۰/۰۰۰/۰۰۰ - (۱۳۲/۰۰۰/۰۰۰ - ۲۰/۰۰۰/۰۰۰) = ۳۸/۰۰۰/۰۰۰$$

(۷) مالیات متعلق بر اساس نرخ ماده (۱۰۵) قانون مالیاتهای مستقیم:

$$۳۸/۰۰۰/۰۰۰ \times ۲۵\% = ۹/۵۰۰/۰۰۰$$

مأموران مالیاتی توجه خواهند داشت که برای محاسبه نسبت حجم فعالیت خارج از منطقه آزاد تجاری - صنعتی مؤدی، صرفاً هزینه های واقعی مؤدی در داخل و خارج منطقه مورد محاسبه قرار خواهد گرفت و میزان هزینه های غیرقابل قبول مؤدی، در تعیین این نسبت تأثیری ندارد.

بدیهی است چنانچه اشخاص موضوع این دستورالعمل با رعایت شرایط مربوط مشمول نرخ صفر یا معافیت دیگری (از جمله ماده ۱۳۲ قانون مالیات های مستقیم و قانون حمایت از شرکت های دانش بنیان) باشند، با رعایت مقررات مربوط، نرخ صفر یا معافیت مربوط به فعالیت های خارج از مناطق آزاد تجاری - صنعتی نیز قابل اعمال خواهد بود.