

## بررسی تحلیلی هزینه‌های قابل قبول مالیاتی در قانون

### مالیات‌های مستقیم ایران

کبری سهرابی<sup>۱</sup>

لعیا موسولوی<sup>۲</sup>

زهرا علی مددی<sup>۳</sup>

#### چکیده

هزینه‌های قابل قبول مالیاتی یکی از مهم‌ترین عناصر در فرآیند تعیین درآمد مشمول مالیات به شمار می‌آیند و نقش اساسی در محاسبه صحیح مالیات مؤدیان دارند. در نظام مالیاتی ایران، مواد ۱۴۷ و ۱۴۸ قانون مالیات‌های مستقیم چارچوب قانونی مربوط به شناسایی، پذیرش و مصادیق این هزینه‌ها را تعیین کرده‌اند. بر اساس این مقررات، هزینه‌هایی قابل قبول تلقی می‌شوند که در حدود متعارف بوده، مستند به مدارک معتبر باشند و به طور مستقیم در راستای تحصیل درآمد مؤدی در همان دوره مالی صرف شده باشند. هدف اصلی از پیش‌بینی چنین هزینه‌هایی در قوانین مالیاتی، جلوگیری از تحمیل مالیات بر درآمد ناخالص و ایجاد تعادل در نظام مالیاتی است.

مقاله حاضر با رویکردی توصیفی - تحلیلی به بررسی مفهوم هزینه‌های قابل قبول مالیاتی، شرایط پذیرش آن‌ها، مصادیق مهم این هزینه‌ها و تفاوت آن‌ها با هزینه‌های غیرقابل قبول مالیاتی می‌پردازد. در این راستا، ضمن تبیین مفاد مواد ۱۴۷، ۱۴۸ و ۱۴۹ قانون مالیات‌های مستقیم، موضوعاتی همچون هزینه‌های استخدامی، اجاره، بیمه، تبلیغات، هزینه‌های تحقیق و توسعه، استهلاک دارایی‌ها، زیان‌های قابل قبول و برخی موارد خاص مورد بررسی قرار گرفته است. همچنین نقش مستندسازی هزینه‌ها، رعایت ضوابط قانونی و ارتباط هزینه‌ها با فعالیت اقتصادی مؤدی در پذیرش مالیاتی آن‌ها مورد تأکید قرار گرفته است.

۱ کارشناس ارشد حسابداری، دانشگاه پیام نور تهران. ایران

۲ دانشجوی کارشناسی حسابداری دانشکده‌گان فارابی دانشگاه تهران، قم. ایران

۳ دانشجوی کارشناسی حسابداری دانشکده‌گان فارابی دانشگاه تهران، قم. ایران

نتایج این بررسی نشان می‌دهد که آگاهی مؤدیان از مقررات مربوط به هزینه‌های قابل قبول مالیاتی و رعایت دقیق ضوابط قانونی می‌تواند به کاهش اختلافات مالیاتی، افزایش شفافیت مالی و مدیریت بهتر تعهدات مالیاتی منجر شود. در نهایت، بهره‌گیری صحیح از ظرفیت‌های قانونی مرتبط با این هزینه‌ها، علاوه بر کاهش بار مالیاتی مؤدیان، به کارآمدی بیشتر نظام مالیاتی و تقویت انضباط مالی در فعالیتهای اقتصادی کمک خواهد کرد.

**کلید واژه:** قانون مالیات‌های مستقیم، هزینه‌های قابل قبول مالیاتی، مقررات مالیاتی، نظام مالیاتی ایران، درآمد مشمول مالیات

## مقدمه

در ابتدا باید اشاره کرد که هزینه‌های مالیاتی به طور کلی به دو دسته هزینه‌های قابل قبول مالیاتی و هزینه‌های غیرقابل قبول مالیاتی تقسیم می‌شوند. در این نوشتار تمرکز اصلی بر بررسی هزینه‌های قابل قبول مالیاتی است، با این حال به منظور روشن تر شدن موضوع، به هزینه‌های غیرقابل قبول مالیاتی نیز به صورت مختصر اشاره خواهد شد. هزینه‌های قابل قبول مالیاتی به هزینه‌هایی گفته می‌شود که سازمان امور مالیاتی هنگام تعیین درآمد مشمول مالیات و برآورد مالیات سالانه مؤدی آن‌ها را می‌پذیرد. بر اساس مقررات قانون مالیات‌های مستقیم، به‌ویژه مواد ۱۴۷ و ۱۴۸، تنها هزینه‌هایی قابل قبول تلقی می‌شوند که در حدود متعارف بوده، به فعالیت مؤدی مربوط باشند و برای تحصیل درآمد در همان دوره مالی تحقق یافته باشند (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴). در مقابل، هزینه‌هایی که فاقد شرایط مقرر در قانون باشند یا ارتباطی با فعالیت اقتصادی مؤدی نداشته باشند، در زمره هزینه‌های غیرقابل قبول مالیاتی قرار می‌گیرند و در محاسبه درآمد مشمول مالیات منظور نخواهند شد.

به بیان دیگر، هزینه‌های قابل قبول مالیاتی موجب کاهش درآمد مشمول مالیات شده و از این طریق میزان مالیات پرداختنی مؤدی را کاهش می‌دهند، در حالی که هزینه‌های غیرقابل قبول مالیاتی چنین اثری نداشته و از دیدگاه قانون مالیاتی قابل کسر از درآمد نیستند (ربیعی، ۱۴۰۳).

هزینه‌های قابل قبول مالیاتی از مهم‌ترین مباحث در نظام مالیاتی به شمار می‌روند، زیرا نقش مستقیمی در تعیین درآمد مشمول مالیات دارند. هر واحد اقتصادی، اعم از اشخاص حقیقی یا اشخاص حقوقی، برای دستیابی به درآمد و سود ناگزیر از تحمل مخارج و هزینه‌هایی در جریان فعالیت‌های اقتصادی خود است. چنانچه این هزینه‌ها با مقررات قانونی سازگار بوده و از نظر سازمان امور مالیاتی مستند، واقعی و مرتبط با فعالیت مؤدی باشند، به عنوان هزینه‌های قابل قبول مالیاتی پذیرفته می‌شوند و امکان کسر آن‌ها از

درآمد سالانه وجود خواهد داشت (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

در ادامه، با رویکردی تحلیلی و در چارچوب مواد قانونی مرتبط، انواع هزینه‌های قابل قبول مالیاتی، شرایط پذیرش آن‌ها، تفاوت این هزینه‌ها با هزینه‌های غیرقابل قبول و برخی نکات مهم و کاربردی در این زمینه مورد بررسی قرار خواهد گرفت.

### مفهوم هزینه‌های قابل قبول مالیاتی

بر اساس قانون مالیات‌های مستقیم، هزینه‌های قابل قبول مالیاتی، هزینه‌هایی هستند که به شکل منطقی و متعارف، در راستای تحصیل درآمد در همان دوره مالی انجام می‌شوند و مطابق با ضوابط تعیین شده در قوانین و آیین نامه‌های اجرایی، قابل پذیرشند. این هزینه‌ها باید (منصور و زارعی، ۱۴۰۳):

۱. در ارتباط مستقیم با کسب درآمد و فعالیت اصلی موسسه باشد
۲. در طول سال مالی مربوط اتفاق افتاده و اسناد و مدارک مثبته برای آن ارائه شود
۳. در حدود متعارف و بر مبنای اصل رعایت حد نصاب هزینه‌ها قرار داشته باشند
۴. از طریق مسیرهای بانکی (برای ارقام بالاتر از سقف مشخص شده) پرداخت شده باشند.

چنانچه این شرایط رعایت شود، هزینه‌های انجام شده از دیدگاه مالیاتی پذیرفته شده و هنگام تشخیص درآمد مشمول مالیات، امکان کسر آن از درآمد ناخالص وجود دارد (ربیعی، ۱۴۰۳).

### اهمیت هزینه‌های قابل قبول مالیاتی در کاهش بار مالیاتی

یکی از مهم‌ترین اهداف تعریف هزینه‌های قابل قبول مالیاتی، کاهش فشار مالیاتی بر کسب و کارها و اشخاص حقیقی است؛ چرا که اگر هزینه‌ها به شکل صحیح و براساس ضوابط قانونی شناسایی شوند، مودی می‌تواند با احتساب آن در اظهارنامه مالیاتی، درآمد مشمول مالیات خود را کاهش داده و در نتیجه مالیات کمتری پرداخت کند. افزون بر این، شفافیت در هزینه‌ها و کنترل دقیق مستندات به جلوگیری از فرارهای مالیاتی کمک کرده و موجب شکل‌گیری یک نظام مالیاتی منصفانه‌تر می‌شود.

### علت انتخاب و مزایای رعایت هزینه های قابل قبول مالیاتی

در ابتدای هر سال مالی جدید ، باید دفتر حساب های هر شرکت به دیوان محاسبات و دیوان مالیات ارسال گردد . آنها با بررسی هزینه های صورت گرفته در شرکت برای آن ، مالیات تعیین می کنند .

اصلاح سال مالیاتی از زمان رسیدگی به حساب های مالیاتی به دست می آید . سال مالیاتی به طور معمول از ابتدای فروردین یک سال تا انتهای اسفند همان سال است و باید شرکت ها در زمان مقرر موارد هزینه و صورت حساب های خود را در اختیار دیوان مالیات قرار دهند(ربیعی، ۱۴۰۳).

اگر شرکت های مختلف هزینه های قابل قبول را در اختیار دیوان محاسبات قرار بدهند و در ارائه دفتر مالیات سالانه خود خوش حساب و صادق باشند ، به این علت از امتیاز های مختلفی بهره مند می شوند . برای نمونه در برخی موارد با کسر مالیات یا عفو مالیاتی مواجه خواهند شد . در صورت عدم ارائه هزینه ها به صورت دقیق ، برای فرار از مالیات و افزایش دروغین هزینه ها در دفتر حساب های شرکت ، نه تنها آن شرکت از این مزایا بهره مند نخواهد شد ، بلکه جریمه های نقدی و مالی ای نیز برای آن شرکت اعمال خواهد شد .

در صورت ادامه این تخلفات در سال های بعد و تکرار آن و ارسال هزینه های غیر قابل قبول مالیاتی ، امکان دارد شرکت به طور کلی لغو امتیاز شود و دارایی های خود را نیز از دست بدهد .

### هدف از تعریف هزینه های قابل قبول مالیاتی چیست ؟

سازمان امور مالیاتی کشور مسئول تدوین و نظارت بر قوانین و مقررات مالیاتی در هر کشور است . این سازمان با بررسی و تحلیل وضعیت اقتصادی کشور ، نیازهای مالیاتی و سیاست های کلان اقتصادی کشور ، آیین نامه ها و دستورالعمل های مرتبط با هزینه های قابل قبول مالیاتی را تدوین و ابلاغ می کند . در ایران ، سازمان امور مالیاتی کشور زیر مجموعه وزارت امور اقتصادی و دارایی فعالیت می کند.

۱. **کاهش بار مالیاتی**: یکی از اهداف اصلی تعریف هزینه‌های قابل قبول مالیاتی کاهش بار مالیاتی بر دوش کسب و کارها و افراد حقیقی است. با محاسبه این هزینه‌ها از درآمد ناخالص، درآمد مشمول مالیات کاهش یافته و در نتیجه مالیات پرداختی کمتر می‌شود.

۲. **تشویق به سرمایه‌گذاری**: با پذیرش هزینه‌های مشخص به عنوان هزینه‌های قابل قبول مالیاتی، دولت می‌تواند بخش‌هایی از اقتصاد را تشویق به سرمایه‌گذاری بیشتر کند. برای مثال، هزینه‌های تحقیق و توسعه یا هزینه‌های مرتبط با بهره‌وری انرژی می‌تواند در لیست هزینه‌های قابل قبول قرار بگیرد تا شرکت‌ها به سرمایه‌گذاری در این حوزه‌ها ترغیب شوند (ربیعی، ۱۴۰۳).

۳. **تدوین یک سیستم مالی منصفانه**: تعریف هزینه‌های قابل قبول مالیاتی به ایجاد یک سیستم مالی منصفانه کمک می‌کند. این کار باعث می‌شود که تمام مالیات‌دهندگان بر اساس معیارهای مشابهی ارزیابی شوند و از فرار مالیاتی جلوگیری شود.

۴. **شفافیت و کنترل مالیاتی**: تعریف دقیق هزینه‌های قابل قبول مالیاتی باعث افزایش شفافیت در فرآیند محاسبه مالیات می‌شود. این امر به سازمان امور مالیاتی کمک می‌کند تا بهتر بتواند هزینه‌ها و درآمدها را بررسی و کنترل کند و از سوء استفاده‌های احتمالی جلوگیری نماید (منصور و زارعی، ۱۴۰۳).

### **فرآیند تعریف هزینه‌های قابل قبول مالیاتی**

- **تحلیل و بررسی اقتصادی**: سازمان امور مالیاتی با بررسی وضعیت اقتصادی کشور و تحلیل نیازهای مختلف بخش‌های اقتصادی، پیشنهاداتی برای تعریف هزینه‌های قابل قبول مالیاتی ارائه می‌دهد.
- **مشاوره و هماهنگی با سایر نهادها**: سازمان امور مالیاتی با سایر نهادهای مرتبط مانند وزارت صنعت، معدن و تجارت، وزارت کار و رفاه اجتماعی و دیگر نهادهای اقتصادی و اجتماعی مشاوره و هماهنگی می‌کند تا از جامعیت و کارآمدی قوانین و مقررات اطمینان حاصل شود.

- **تدوین و تصویب آیین نامه ها :** پس از انجام بررسی های لازم و دریافت نظرات کارشناسان، آیین نامه ها و دستورالعمل های مرتبط با هزینه های قابل قبول مالیاتی تدوین و پس از تصویب در نهادهای مربوطه، به مرحله اجرا گذاشته می شوند (منصور و زارعی، ۱۴۰۳).
- **نظارت و بازنگری :** سازمان امور مالیاتی به طور مداوم بر اجرای قوانین و مقررات نظارت دارد و با دریافت بازخوردها و بررسی تغییرات اقتصادی، آیین نامه ها را مورد بازنگری قرار می دهد و در صورت نیاز اصلاحات لازم را اعمال می کند (ریبعی، ۱۴۰۳).

### **شرایط پذیرش هزینه های قابل قبول مالیاتی**

( ماده ۱۴۷ قانون مالیات های مستقیم )

- ماده ۱۴۷ قانون مالیات های مستقیم، قواعد و شرایط اصلی مرتبط با پذیرش هزینه های قابل قبول مالیاتی را مشخص کرده است. براساس این ماده، هزینه هایی که در حدود متعارف و متکی به مدارک بوده و منحصرأً برای تحصیل درآمد در همان دوره مالی صرف شده باشند، قابل پذیرش هستند. در این خصوص، نکات زیر حائز اهمیت است:
۱. **مدارک و اسناد معتبر :** وجود فاکتورها، رسیدها، سند پرداختی بانکی و سایر مستندات قانونی، شرط اول برای قبول شدن هزینه است (منصور و زارعی، ۱۴۰۳).
  ۲. **ارتباط با تحصیل درآمد :** هزینه باید در راستای کسب درآمد همان مؤسسه باشد. در غیر این صورت، هزینه یادشده مردود می شود .
  ۳. **رعایت حد نصاب ها :** برخی هزینه ها دارای سقف یا ضوابط خاصی هستند که در صورت تجاوز از آن، مازاد هزینه از سوی سازمان امور مالیاتی مردود می شود .
  ۴. **عدم شمول درآمد های معاف :** اگر هزینه برای تحصیل درآمدهای معاف از مالیات یا مشمول مالیات مقطوع یا نرخ صفر باشد، این قسمت از هزینه در محاسبه مالیات پذیرش نخواهد شد (منصور و زارعی، ۱۴۰۳).
  ۵. **انجام تراکنش های بانکی :** طبق تبصره ۳ ماده ۱۴۷، پذیرش هزینه های بالاتر از سقف معین، منوط به انجام پرداخت یا تسویه از طریق سیستم بانکی است. هزینه هایی

که به شکل تهاتری تسویه می‌شوند، مشمول این بند نیستند و ممکن است در فرایند رسیدگی مالیاتی رد شوند. (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

تبصره ۱ و ۲ این ماده نیز تأکید دارد که اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل مکلف به نگهداری دفاتر، در حکم مؤسسه تلقی می‌شوند و هزینه‌هایی که جهت کسب درآمدهای معاف یا با نرخ مقطوع انجام می‌گیرد، قابل قبول نیست. (منصور و زارعی، ۱۴۰۳).

### **مصادیق هزینه‌های قابل قبول مالیاتی**

( ماده ۱۴۸ قانون مالیات‌های مستقیم )

ماده ۱۴۸ قانون مالیات‌های مستقیم، فهرستی از هزینه‌هایی را ارائه می‌کند که چنانچه طبق شرایط ماده ۱۴۷ انجام شوند، به عنوان هزینه‌های قابل قبول مالیاتی پذیرفته می‌شوند. برخی از مهم‌ترین بندهای این ماده به شرح زیر است:

#### **- بهای تمام‌شده کالای فروخته‌شده یا مواد مصرفی در کالا و خدمات**

هزینه‌های مربوط به خرید کالا یا مواد اولیه و ملزوماتی که در فرایند تولید یا ارائه خدمات مصرف می‌شوند.

#### **- هزینه‌های استخدامی (حقوق و مزایا)**

طبق این بند، حقوق و مزایای اصلی (نقدی و غیرنقدی)، مزایای غیرمستمر (پاداش، اضافه‌کار، عیدی و...) و هزینه‌های بیمه‌های بهداشتی، عمر و حوادث ناشی از کار جزو هزینه‌های قابل قبول مالیاتی به شمار می‌آیند. همچنین حقوق بازنشستگی، وظیفه، پایان خدمت و خسارت اخراج مطابق مقررات پذیرفته می‌شود. (ربیعی، ۱۴۰۳)

#### **- کرایه محل مؤسسه در صورت اجاره‌ای بودن**

اجاره‌بهای پرداختی با توجه به سند رسمی و در صورت نبودن سند رسمی، در حدود متعارف، قابل قبول است.

#### **- اجاره‌بهای ماشین‌آلات و ادوات مرتبط با فعالیت**

اجاره ماشین‌آلاتی که در فرایند تولید یا ارائه خدمت به کار می‌رود، در صورت داشتن مدارک معتبر، مورد قبول واقع می‌شود.

#### - هزینه‌های انرژی و ارتباطات

هزینه‌های برق، آب، گاز، سوخت، تلفن و هرگونه هزینه ارتباطی مرتبط با فعالیت اقتصادی.

#### - وجوه پرداختی بابت بیمه دارایی‌ها و عملیات

انواع بیمه‌های مربوط به دارایی‌ها یا عملیات موسسه که به منظور پوشش ریسک‌های مختلف استفاده می‌شوند (منصور و زارعی، ۱۴۰۳).

#### - حقوق و عوارض و مالیات‌هایی که به سبب فعالیت مؤسسه پرداخت می‌شود

به جز مالیات بر درآمد و سایر مالیات‌هایی که مودی مکلف به کسر و پرداخت از دیگران است، سایر عوارض و مالیات‌های مرتبط با فعالیت مؤسسه قابل قبول هستند.

#### - هزینه‌های تحقیقاتی، آزمایشی، آموزشی، بازاریابی، تبلیغات و نمایشگاهی

اگر این هزینه‌ها در راستای فعالیت مؤسسه باشد و به منظور معرفی کالا، خدمات یا صادرات صرف شود، با رعایت آیین‌نامه‌های مربوطه پذیرفته خواهد شد.

#### - هزینه‌های مربوط به جبران خسارت

در صورتی که خسارت وارده واقعاً محقق شود، میزان و موضوع خسارت مشخص باشد و برعهده شخص دیگری نباشد، قابل پذیرش است. (ربیعی، ۱۴۰۳)

#### - ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول

چنانچه مربوط به مطالبات ناشی از فعالیت مؤسسه باشد، احتمال لاوصول ماندن وجود داشته باشد و در حساب مخصوص درج گردد، تا زمان وصول یا قطعیت لاوصول ماندن آن قابل قبول است. (ربیعی، ۱۴۰۳)

#### - زیان احراز شده

زیان‌هایی که اشخاص حقیقی یا حقوقی در دفاترشان ثبت کرده و در رسیدگی مالیاتی تأیید شده است، از درآمد سال یا سال‌های بعد کسر می‌شود.

#### - هزینه‌های حمل و نقل، انبارداری، ایاب و ذهاب و پذیرایی

در صورت ارتباط با فعالیت کسب و کار و رعایت ضوابط مستندسازی، مورد قبول خواهد بود.

#### - حق الزحمه‌ها

حق العمل، حق الوکاله، حق المشاوره، حق حضور و سایر دستمزدها در صورتی که متناسب با کار انجام شده و مستند باشد، قابل قبول هستند.

#### - سود و کارمزد پرداختی به بانک‌ها و مؤسسات مالی مجاز

همچنین جریمه‌هایی که به این نهادهای مالی و اعتباری مجاز (دارای مجوز از بانک مرکزی) پرداخت می‌شود، قابل قبول است (ریعی، ۱۴۰۳).

#### - استهلاك دارایی‌ها

هزینه‌های استهلاك دارایی ثابت و هزینه‌های تأسیس، بر اساس مقررات ماده ۱۴۹ قانون مالیات‌های مستقیم، قابل قبول محسوب می‌شود. (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

در تمام موارد بالا، شرط اساسی آن است که مدارک و شواهد کافی برای اثبات واقعی و مرتبط بودن این هزینه‌ها با فعالیت موسسه وجود داشته باشد.

#### هزینه‌های غیر قبول مالیاتی

برخی از هزینه‌ها، به رغم ثبت در دفاتر و صرف از سوی مودی، از نگاه سازمان امور مالیاتی قابل پذیرش نیستند. این موارد شامل موارد زیر است:

۱. هزینه‌های شخصی و خانوادگی که مربوط به مدیران، سهامداران یا کارکنان باشد و هیچ ارتباطی با فعالیت اقتصادی موسسه نداشته باشد.

۲. جریمه‌ها و خسارت ناشی از تخلفات قانونی که مربوط به قصور یا جرائم مالیاتی و غیرمالیاتی است.

۳. هزینه‌های فعالیت‌های غیرمرتبط (سیاسی، مذهبی، شخصی) که مستقیماً در فرایند کسب درآمد نقشی نداشته باشد.

۴. هزینه‌هایی که بدون مدارک و اسناد معتبر یا به شکل غیرقانونی پرداخت شده باشد.

۵. هزینه‌هایی که سقف تعیین شده را رعایت نکرده و مازاد آن مستند نشده باشد.
۶. هزینه‌های مرتبط با درآمدهای معاف که طبق قانون، نباید در محاسبات مالیاتی مؤثر باشد (منصور و زارعی، ۱۴۰۳).
- در اینگونه موارد، اداره مالیاتی می‌تواند کل یا بخشی از هزینه را مردود اعلام کرده و در نهایت، مالیات بیشتری از مودی دریافت کند (ریبیعی، ۱۴۰۳).

### **بخشنامه‌ها و موارد خاص در هزینه‌های قابل قبول مالیاتی**

در مواردی، قانون‌گذار و سازمان امور مالیاتی از طریق بخشنامه‌ها، مواردی را به صورت استثنا یا به منظور تشویق فعالیت‌های خاص، به فهرست هزینه‌های قابل قبول مالیاتی می‌افزاید. برخی از این موارد عبارتند از:

۱. کمک‌های پرداختی به سازمان بهزیستی برای احداث واحدهای مسکونی معلولین (مشروط بر تأیید مرجع ذیربط).
۲. کمک‌های اشخاص حقیقی و حقوقی برای احداث مساجد، مصلی‌ها و مدارس علمیه با تأیید اداره اوقاف و امور خیریه (منصور و زارعی، ۱۴۰۳).
۳. هزینه‌های مرتبط با جذب ایثارگران در کارگاه‌ها: مطابق قوانین مرتبط، بخشی از حقوق پرداختی به ایثارگران برای چند سال، به عنوان هزینه قابل قبول محسوب می‌شود.
۴. وجوه پرداختی به وزارت ورزش و جوانان جهت احداث، تکمیل یا تجهیز فضاهای ورزشی در چارچوب قانون، با تأیید این وزارتخانه.
۵. مشارکت در ساخت و تجهیز مراکز آموزشی در همکاری با وزارت آموزش و پرورش و رعایت ضوابط مصوب. (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ ریبیعی، ۱۴۰۳).

### **استهلاک دارائی‌ها و جایگاه آن در هزینه‌های قابل قبول مالیاتی**

مطابق ماده ۱۴۹ قانون مالیات‌های مستقیم، دارایی‌های استهلاک‌پذیر که بر اثر گذر زمان، کاربرد مداوم یا عوامل دیگر ارزششان کاهش می‌یابد، مشمول هزینه استهلاک می‌شوند. هزینه استهلاک نیز به عنوان یکی از مهم‌ترین بخش‌های هزینه‌های قابل قبول مالیاتی شناخته شده است. اهم قواعد مربوط به استهلاک از این قرار است:

۱. زمان شروع محاسبه استهلاک: معمولاً از ابتدای ماه بعد از بهره‌برداری.

۲. روش‌های محاسبه استهلاك: براساس آیین‌نامه‌های مصوب، روش خط مستقیم، مانده نزولی و تعداد تولید در نظر گرفته می‌شود.

۳. دارایی‌های غیرفعال: اگر بیش از شش ماه متوالی در یک دوره مالی بلااستفاده بمانند، هزینه استهلاك آن‌ها به میزان ۳۰ درصد محاسبه می‌شود و مابقی ارزش در سال‌های بعد منظور خواهد شد.

۴. هزینه تأسیس: در سال تأسیس، هزینه‌های مربوط طبق ضوابط مشخص، صددرصد قابل استهلاك است.

همچنین هرگونه افزایش ارزش دارایی‌ها که بر اثر تجدید ارزیابی صورت می‌گیرد، مشمول مالیات نیست اما استهلاك ناشی از این افزایش ارزشی نیز به عنوان هزینه قابل قبول در محاسبات مالیاتی پذیرفته نمی‌شود. (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

### **هزینه مأموریت و هزینه تبلیغات در هزینه‌های قابل قبول مالیاتی**

#### **۱. هزینه مأموریت**

برای مأموریت‌های خارج از کشور، طبق تصویب‌نامه‌های مربوط، مبلغ و مدت زمان مأموریت سقف‌گذاری می‌شود (به‌طور مثال روزانه تا مبلغ خاصی مورد قبول است). مازاد بر این سقف تعیین شده، تحت عنوان هزینه‌های غیر قابل قبول مالیاتی رد می‌شود. افزون بر آن، هزینه‌های تامین ارز و هزینه خروج از کشور، در صورتی که مرتبط با سفر کاری باشد، جدای از این سقف لحاظ می‌شود. (ربیعی، ۱۴۰۳)

#### **۲. هزینه تبلیغات**

هزینه‌های تبلیغاتی و بازاریابی، در شرایطی که به معرفی کالا یا خدمات موسسه در همان دوره مالی ارتباط پیدا کند یا به منظور صادرات صورت گرفته باشد، از هزینه‌های قابل قبول مالیاتی به‌شمار می‌آید (منصور و زارعی، ۱۴۰۳).

در مورد تبلیغات قبل از بهره‌برداری، طبق آیین‌نامه‌های مربوطه باید این هزینه در طول سال‌های بعد مستهلک شود و شیوه آن در استانداردهای حسابداری تصریح شده است.

### زیان قابل قبول مالیاتی یا هزینه خسارت وارده

هرگونه زیان ناشی از خسارت باید با شروط زیر همراه باشد تا جزو هزینه های قابل قبول مالیاتی قرار گیرد :

۱. وجود خسارت محقق باشد: یعنی حادثه به صورت قطعی به وقوع پیوسته و مستند به گزارش یا تأییدیه های معتبر باشد (ربیعی، ۱۴۰۳).
۲. موضوع و میزان خسارت مشخص گردد: هیچ ابهامی در مقدار زیان وارد شده و عوامل آن وجود نداشته باشد .
۳. جبران خسارت برعهده شخص دیگری نباشد و در عمل از طرف نهاد یا فرد دیگری هم جبران نشده باشد. در چنین وضعیتی، زیان وارده را می توان به عنوان یک هزینه از درآمد سال یا سال های بعد کسر کرد (ربیعی، ۱۴۰۳).

### پاداش هیئت مدیره و بررسی آن در هزینه های قابل قبول مالیاتی

پاداش هیئت مدیره به طور کلی از سود قابل تقسیم شرکت پرداخت می شود. طبق مفاد قانون تجارت، سود قابل تقسیم از سود خالص کسر زیان های سنواتی و اندوخته ها محاسبه شده و سپس می تواند به سهامداران و اعضای هیئت مدیره تعلق گیرد. اما نکته مهم اینک:

۱. اگر این پاداش مطابق ماده ۲۴۱ قانون تجارت و در سقف های تعیین شده (برای شرکت سهامی عام حداکثر ۳٪ و برای سهامی خاص حداکثر ۶٪ سودی که در همان سال قابل تقسیم است) به اعضای هیئت مدیره پرداخت شود، جزو هزینه های طبقه بندی شده در حقوق به شمار می آید و مشمول مالیات بر حقوق خواهد بود. (منصور و زارعی، ۱۴۰۳).
۲. هرگونه تجاوز از سقف های مقرر، مشمول مقررات مالیاتی نخواهد شد و ممکن است کل یا بخشی از هزینه پاداش، غیرقابل قبول محسوب گردد (ربیعی، ۱۴۰۳).

### جمع بندی

هزینه های قابل قبول مالیاتی نقشی کلیدی در فرایند تشخیص درآمد مشمول مالیات بر عهده دارند. این هزینه ها، اگر مطابق قوانین مالیاتی و در چارچوب مواد ۱۴۷ و ۱۴۸ قانون مالیات های مستقیم انجام گرفته باشند، از درآمد ناخالص کسر می شوند و بار

مالیاتی کسب‌وکار یا شخص حقیقی را کاهش می‌دهند. در همین راستا، رعایت موارد زیر اهمیت دارد:

۱. **ثب و نگهداری مدارک:** وجود اسناد دقیق و شفافی مانند فاکتورهای رسمی، قبض‌های پرداخت و گواهی‌های بانکی، نخستین الزام برای پذیرش هزینه در اداره مالیاتی است.
  ۲. **ارتباط با فعالیت اقتصادی:** هزینه باید واقعاً در جهت تحصیل درآمد و پیشبرد اهداف شرکت یا شخص حقیقی صرف شده باشد.
  ۳. **رعایت حد نصاب‌ها:** سقف‌ها یا آیین‌نامه‌های ویژه مرتبط با هزینه‌های مختلف (از جمله هزینه سفر، تبلیغات، حقوق کارکنان، و...) باید رعایت شود.
  ۴. **پرهیز از ثب هزینه‌های شخصی و غیرمرتبط:** این قبیل هزینه‌ها در رسیدگی مالیاتی مردود می‌شوند و می‌توانند باعث افزایش مالیات و همچنین اعمال جرایم مالیاتی شوند.
  ۵. **مشاوره تخصصی:** با توجه به تغییرات مستمر در قوانین و بخشنامه‌های مالیاتی، بهره‌برداری از نظر کارشناسان مالیاتی یا حسابداران حرفه‌ای، مانع از خطاهای پرهزینه و مشکلات احتمالی در زمان رسیدگی می‌شود.
- در مجموع، آشنایی دقیق با هزینه‌های قابل قبول مالیاتی و استفاده از ظرفیت‌های قانونی آن، در کنار رعایت مقررات، منجر به تسهیل فرایند پرداخت مالیات، کاهش معنادار تعهدات مالیاتی و برقراری شفافیت در اسناد و مدارک مالی خواهد شد. این مسئله برای تمامی مودیان، اعم از اشخاص حقیقی و حقوقی، حائز اهمیت است و می‌تواند در مدیریت صحیح منابع مالی، نقشی کلیدی ایفا کند.

**منابع**

ربیعی، حیدر. (۱۴۰۳). اظهارات شفاهی در کلاس درس حسابداری مالیاتی ۱. نیمسال اول تحصیلی ۱۴۰۳، دانشگاه تهران، دانشکده‌گان فارابی، دانشکده مدیریت و حسابداری. قم.

سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران. (۱۴۰۳). قانون مالیات‌های مستقیم.

بازیابی شده از <https://qavanin.ir/Law/TreeText/?IDS=۸۹۲۵۸۳۸۴۰۶۵۳۸۲۹۷۸۵>

منصور، جهانگیر، و زارعی، حسین. (۱۴۰۳). قانون مالیات‌های مستقیم: قانون اصلاح موادی از قانون مالیات‌های مستقیم، قانون مالیات بر ارزش افزوده همراه با آیین‌نامه‌ها، تصویب‌نامه‌ها، بخشنامه‌ها، ضوابط اجرایی و... تهران: انتشارات دوران.

## An Analytical Study of Allowable Tax Expenses in the Direct Taxes Law of Iran

Kobra Sohrabi<sup>۱</sup> Laya Mosolou<sup>۲</sup> Zahra Ali Maddadi<sup>۳</sup>

### Abstract

Allowable tax expenses constitute one of the most important elements in the process of determining taxable income and play a fundamental role in the accurate calculation of taxpayers' tax liabilities. In the Iranian tax system, Articles ۱۴۷ and ۱۴۸ of the Direct Taxes Law establish the legal framework for the recognition, acceptance, and classification of such expenses. According to these provisions, expenses are considered allowable when they are reasonable and customary, supported by valid documentation, and incurred directly for the purpose of generating the taxpayer's income within the same fiscal period. The primary objective of recognizing such expenses in tax regulations is to prevent taxation on gross income and to promote balance and fairness within the tax system.

This article adopts a descriptive-analytical approach to examine the concept of allowable tax expenses, the conditions for their acceptance, their major categories, and their distinction from non-allowable expenses. In this regard, the provisions of Articles ۱۴۷, ۱۴۸, and ۱۴۹ of the Direct Taxes Law are analyzed, and several relevant categories—including employment expenses, rent, insurance costs, advertising expenditures, research and development expenses, depreciation of assets, allowable losses, and certain special cases—are discussed. Furthermore, the study emphasizes the importance of proper documentation, compliance with legal requirements, and the direct relationship between expenses and the taxpayer's economic activities in the acceptance of such expenses for tax purposes.

The findings indicate that taxpayers' awareness of the regulations governing allowable tax expenses, along with strict compliance with legal requirements, can reduce tax disputes, enhance financial transparency, and improve the management of tax obligations. Ultimately, the proper utilization of legal provisions related to allowable expenses can contribute not only to reducing taxpayers' tax burden but also to improving the efficiency of the tax system and strengthening financial discipline in economic activities.

**Keywords:** Direct Taxes Law, Allowable Tax Expenses, Tax Regulations, Iranian Tax System, Taxable Income.

---

<sup>۱</sup> MSc in Accounting, Payame Noor University, Tehran, Iran

<sup>۲</sup> BSc Student in Accounting, Farabi Campus, University of Tehran, Qom, Iran

<sup>۳</sup> BSc Student in Accounting, Farabi Campus, University of Tehran, Qom, Iran