



رای شماره ۱۳۱۶ و ۱۳۱۷ مورخ ۱۴۰۰/۱۱/۲۵ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته: تقاضای ابطال بخشنامه شماره ۴۹/۱۴۰۰/۲۱۰ مورخ ۱۴۰۰/۰۶/۲۹ معاون حقوقی و فنی سازمان امور مالیاتی متضمن ابلاغ رای شماره هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی)

شماره پرونده: هـ ع/۲۳۳۲ - ۰۰۰۲۴۴۰ شماره دادنامه: ۱۳۱۷-۱۳۱۶-۰۹۰۶۰۹۹۷۰۱۴۰۰ مورخه: ۱۴۰۰/۱۱/۲۵ تاریخ:

\* شاکی: آقایان بهمن زبردست - مسعود ولی پوری گودرزی

\* طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

\* موضوع شکایت و خواسته: تقاضای ابطال بخشنامه شماره ۴۹/۱۴۰۰/۲۱۰ مورخه ۱۴۰۰/۰۶/۲۹ معاون حقوقی و فنی سازمان امور مالیاتی متضمن ابلاغ رای شماره هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی

\* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال بخشنامه شماره ۴۹/۱۴۰۰/۲۱۰ مورخه ۱۴۰۰/۰۶/۲۹ معاون حقوقی و فنی سازمان امور مالیاتی متضمن ابلاغ رای شماره هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

نام شماره: ۲۱۰/۱۴۰۰/۴۹ تاریخ: ۱۴۰۰/۰۶/۲۹

بخشنامه

۴۹

۱۴۰۰

تبصره (۷) الحاقی ماده ۱۰۵ و تبصره الحاقی ماده ۱۳۱ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱

م

مخاطبان/ ذینفعان

امور مالیاتی شهر و استان تهران

ابلاغ صورتجلسه شورای عالی مالیاتی در خصوص ص بدهی های تصریح شده در تبصره (۷) الحاقی ماده ۱۰۵ و تبصره الحاقی ماده ۱۳۱ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱

به پیوست نظر اکثریت اعضای شورای عالی موضوع صورتجلسه شماره ۲۰۱-۲ مورخ ۱۴۰۰/۰۳/۰۹ در خصوص بدهی های تصریح شده در قانون مالیاتهای مستقیم، موضوع تبصره ۷ الحاقی ماده ۱۰۵ و تبصره الحاقی ماده ۱۳۱ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ که در اجرای بند (۳) اصلاحی ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم به تنفیذ رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور رسیده، برای اجرا ابلاغ می گردد.

محمود علیزاده

معاون حقوقی و فنی مالیاتی

نظر اکثریت:

به رعایت اصل حقوقی «تفسیر بدون توسعه و تضییق مدلول قانون» مستفاد از مفاد احکام موضوع تبصره (۷) ماده ۱۰۵ و تبصره ماده ۱۳۱ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ آن است که برخورداری از تخفیف در نرخ های مالیاتی صدرالاشاره، علاوه بر سایر شروط قانونی، صرفاً ملازمه با تسویه بدهی مالیات بر درآمد (عملکرد) سال قبل (اعم از اصل مالیات و جرائم متعلق با منشاء بدهی مذکور) داشته و به سایر بدهی های مالیاتی اشخاص تسری ندارد.

\*دلایل شاکی برای ابطال مقرره مورد شکایت :

بر اساس تبصره ۷ ماده ۱۰۵ قانون مالیاتهای مستقیم به ازای هر ده درصد افزایش درآمد ابرازی مشمول مالیات اشخاص موضوع این ماده نسبت به درآمد ابرازی مشمول مالیات سال گذشته آنها، یک واحد درصد و حداکثر تا پنج واحد درصد از نرخ های مذکور کاسته می شود و شرط برخورداری از این تخفیف، تسویه بدهی مالیاتی سال قبل و ارایه اظهارنامه مالیاتی مربوط به سال جاری در مهلت اعلام شده از سوی سازمان امور مالیاتی است.

و ایضاً بر اساس تبصره ماده ۱۳۱ قانون یاد شده در موضوع کاسته شدن از واحد و نرخ های مالیاتی به افزایش هر ده واحد افزایش درآمد مشمول مالیات ابرازی اشخاص موضوع ماده، نیز تسویه بدهی مالیاتی سال قبل و تسلیم اظهارنامه مالیاتی در مهلت قانونی است.

فی الواقع مقنن، این تخفیف ها را جهت مودیان خوش حساب در نظر گرفته است و پر واضح است که مرادش تسویه کامل بدهی مالیاتی است و منطقی نیست که هنوز بدهی مالیاتی حقوق یا تکلیفی به عهده آنها باشد و با پرداخت بدهی مالیات عملکرد از این امتیاز برخوردار شوند.

لیکن طرف شکایت در رای معترض عنه، مقرر نموده است که برخورداری از تخفیف های مقرر در این دو ماده قانونی صرفاً ملازمه با تسویه بدهی مالیاتی عملکرد دارد و به سایر بدهی ها تسری ندارد که این تفسیر توأم با

تضییق دایره قانون می باشد و موجب تضییع حقوق بیت المال می باشد و خارج از حدود اختیارات مرجع مصوب بوده تقاضای ابطال آن را دارم.

\* خلاصه مدافعات طرف شکایت :

مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی طی لایحه شماره ۸۶۱۲/۲۱۲/ص مورخه ۱۴۰۰/۸/۱۵ در پاسخ بیان نموده است که از آنجا که تخفیف های مذکور در مواد ۱۰۵ (تبصره ۷) و تبصره ۱ ماده ۱۳۱ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب تیر ماه ۱۳۹۴ مرتبط با فصول مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی و مالیات بر درآمد مشاغل می باشد و در مقررات عمومی ذکر نشده اند و از طرفی چون مبالغ مالیاتی از قبیل حق واگذاری محل با اتخاذ ملاک از آرای متعدد هیأت عمومی دیوان عدالت اداری و مالیات های تکلیفی و حقوق اصولاً در شمول منابع درآمدی موضوع مواد ۱۳۱ و ۱۰۵ قانون مالیاتهای مستقیم تلقی نمی شوند، لذا طبق اصل حقوقی تفسیر بدون توسعه و تضییق مدلول قانون، ایجاد محدودیت در استیفای معافیت ها و نیز تخفیفات و بخشودگی ها از طریق تضییق دایره احکام قانونی ناشی از اعمال محدودیت ها، مستلزم حکم صریح قانونی می باشد، بنابراین نظریه اکثریت اعضای هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی با موازین قانونی منطبق بوده تقاضای رد شکایت را دارم.

\* نظریه تهیه کننده گزارش :

شکایت آقایان بهمن زبردست و مسعود ولی پورگرگری راجع به تقاضای ابطال بخشنامه شماره ۴۹/۱۴۰۰/۲۱۰ مورخه ۱۴۰۰/۶/۲۹ سازمان امور مالیاتی که متضمن ابطال نظریه اکثریت اعضای هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی است ، غیر وارد تشخیص می شود به لحاظ اینکه در نظریه اکثریت اعضای هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی در رای شماره ۲-۲۰۱ مورخه ۱۴۰۰/۳/۱۹ ، چنین حکم شده است که با لحاظ احکام موضوع تبصره ۷ ماده ۱۰۵ و تبصره ماده ۱۳۱ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ در جهت برخورداری از تخفیف مالیاتی ، علاوه بر شروط قانونی ، تسویه بدهی مالیات بر درآمد یا عملکرد ( اعم از اصل مالیات یا جرایم متعلقه با منشأ بدهی مذکور ) موضوعیت دارد و به سایر بدهی ها تسری ندارد ، و این حکم که در راستای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون یاد شده تنفیذ و بخشنامه شده است در راستای بیان اهداف قانونگذار بوده است به جهت اینکه اصولاً بحث تخفیف تبصره ۷ ماده ۱۰۵ ( به ازای هر ده درصد افزایش درآمد ابرازی مشمول مالیات نسبت به سال گذشته یک واحد درصد تخفیف و تا حداکثر پنج واحد و نیز همین تخفیف در تبصره ماده ۱۳۱ قانون در زیر مجموعه فصل پنجم از باب سوم قانون مالیاتهای مستقیم و تحت عنوان مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی درآمده است و بحث ماده ۱۳۱ نیز نرخ مالیات اشخاص حقیقی در خصوص مالیات بر درآمد می باشد و تبادر اولیه از حکم مقنن بدون توسعه و تضییق مدلول مقنن و تفسیر صحیح ، این را ایجاب می نماید که چون اصل حکم و موضوع راجع به تخفیف در حوزه مالیات بر درآمد است شرط قانونی نیز تسویه بدهی همان نوع مالیات است و منوط نمودن این امتیاز قانونی به اینکه حتماً باید سایر مالیات های مستقیم و غیرمستقیم مؤدی در ابواب مختلف تسویه شود تا مشمول این امتیاز شود ، تفسیر موسع و بدون دلیل از قانون محسوب می شود ، بنابراین رای اکثریت هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی و بخشنامه سازمان امور مالیاتی در حدود قانون بوده است.

تهیه کننده گزارش :

## رای هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری

شکایت آقایان بهمن زبردست و مسعود ولی پورگرگی راجع به تقاضای ابطال بخشنامه شماره ۴۹/۱۴۰۰/۲۱۰ مورخه ۱۴۰۰/۶/۲۹ سازمان امور مالیاتی که متضمن ابطال نظریه اکثریت اعضای هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی است ، غیر وارد تشخیص می شود به لحاظ اینکه در نظریه اکثریت اعضای هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی در رای شماره ۲-۲۰۱ مورخه ۱۴۰۰/۳/۱۹ ، چنین حکم شده است که با لحاظ احکام موضوع تبصره ۷ ماده ۱۰۵ و تبصره ماده ۱۳۱ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ در جهت برخورداری از تخفیف مالیاتی ، علاوه بر شروط قانونی ، تسویه بدهی مالیات بر درآمد یا عملکرد ( اعم از اصل مالیات یا جرایم متعلقه با منشأ بدهی مذکور ) موضوعیت دارد و به سایر بدهی ها تسری ندارد ، و این حکم که در راستای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون یاد شده تنفیذ و بخشنامه شده است در راستای بیان اهداف قانونگذار بوده است به جهت اینکه اصولاً بحث تخفیف تبصره ۷ ماده ۱۰۵ ( به ازای هر ده درصد افزایش درآمد ابرازی مشمول مالیات نسبت به سال گذشته یک واحد درصد تخفیف و تا حداکثر پنج واحد و نیز همین تخفیف در تبصره ماده ۱۳۱ قانون در زیر مجموعه فصل پنجم از باب سوم قانون مالیاتهای مستقیم و تحت عنوان مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی درآمده است و بحث ماده ۱۳۱ نیز نرخ مالیات اشخاص حقیقی در خصوص مالیات بر درآمد می باشد و تبادل اولیه از حکم مقنن بدون توسعه و تضییق مدلول مقنن و تفسیر صحیح ، این را ایجاب می نماید که چون اصل حکم و موضوع راجع به تخفیف در حوزه مالیات بر درآمد است شرط قانونی نیز تسویه بدهی همان نوع مالیات است و منوط نمودن این امتیاز قانونی به اینکه حتماً باید سایر مالیات های مستقیم و غیرمستقیم مؤدی در ابواب مختلف تسویه شود تا مشمول این امتیاز شود ، تفسیر موسع و بدون دلیل از قانون محسوب می شود ، بنابراین رای اکثریت هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی و بخشنامه سازمان امور مالیاتی در حدود قانون بوده به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رای به رد شکایت صادر می نماید. رای صادره ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست محترم دیوان یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

دکتر محمد علی برومند زاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی

دیوان عدالت اداری