



رای شماره ۱۳۳۷ مورخ ۱۴۰۰/۱۲/۰۷ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته: ابطال دستورالعمل [نظریه اکثریت] شماره ۴۲-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۸/۱۲/۱۳ شورای عالی مالیاتی)

کلاسه پرونده: ه-ع/۰۰۲۸۲۰ شماره دادنامه: ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۱۳۳۷ تاریخ: ۱۴۰۰/۱۲/۷

\*شاکی: آقای نیما غیاثوند

\*طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

\*موضوع شکایت و خواسته: ابطال دستورالعمل [نظریه اکثریت] شماره ۴۲-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۸/۱۲/۱۳ شورای عالی مالیاتی

\* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال دستورالعمل [نظریه اکثریت] شماره ۴۲-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۸/۱۲/۱۳ شورای عالی مالیاتی به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر در مورد شکایت به قرار زیر می باشد :

نظریه اکثریت: طبق بند الف ماده ۱۰ قانون پولی و بانکی کشور، بانک مرکزی مسئول تنظیم و اجرای سیاست پولی و اعتباری بر اساس سیاست کلی اقتصادی کشور می باشد و نیز به موجب بند ۴ ماده ۱۴ قانون مذکور تعیین میزان حداقل و حداکثر بهره و کارمزد دریافتی و پرداختی بانکها، با بانک مرکزی می باشد. لذا از آنجائیکه بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران در چهارچوب مقررات قانونی و پس از تصویب شورای پول و اعتبار میزان سود الحساب سپرده های اشخاص نزد بانکها و موسسات اعتباری مجاز را ابلاغ نموده است و بانکها نیز طبق مقررات قانونی و اساسنامه خود مکلف به رعایت آن می باشند بنابراین با عنایت به مراتب فوق و با عنایت به دادنامه های شماره ۹۷۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۴۷ مورخ ۱۳۹۷/۱۲/۱۵ و ۱۰۴۵-۹۸۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۱۰۴۴ مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۳۰ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری و با توجه به صدر ماده ۱۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم، مازاد سود سپرده پرداختی خارج از ضوابط تعیین شده توسط بانک مرکزی از نظر مالیاتی قابل پذیرش نخواهد بود.

\*دلایل شاکی برای ابطال مقرر در مورد شکایت:

۱- با توجه به اینکه سود پرداختی به سپرده گذاران بخشی از بهای تمام شده صنایع در اختیار بانک می باشد و قاعدتاً در سیستم حسابرسی و دفاتر شرکت مطابق قوانین تجارت اعمال گردیده است و با عنایت به ماده ۲۲۹ قانون مالیاتهای مستقیم ارائه دفاتر قانونی متکی به اسناد و مدارک اعم از هزینه ای و درآمدی از تکالیف مودی مالیاتی می باشد و رسیدگی به اسناد و مدارک مودی از وظایف اداره امور مالیاتی قرار دارد و از آنجائیکه ماده ۱۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم مقرر کرده است ((هزینه های قابل قبول برای تشخیص درآمد مشمول مالیات به شرحی که ضمن مقررات این قانون مقرر می گردد عبارت است از هزینه هائی که در حدود متعارف متکی به مدارک بوده و منحصرأً مربوط به تحصیل درآمد موسسه در دوره مالی مربوط با رعایت حدنصابهای مقرر می باشد در مواردیکه هزینه ای در این قانون پیش بینی نشده یا بیش از نصابهای مقرر در این قانون بوده ولی پرداخت

آن به موجب قانون و یا مصوبه هیأت وزیران صورت گرفته باشد قابل قبول خواهد بود)) لذا عدم پذیرش هزینه های پرداخت سود بانکی مقرر در ماده ۱۴۷ موجب نقض ماده ۱۰۶ قانون مذکور می باشد و عبارت پرداخت آن به موجب قانون مالیاتهای مستقیم با مصوبه هیأت وزیران صورت گرفته باشد در ماده ۱۴۷ رویه را برای رسیدگی مالیات تمامی بنگاههای اقتصادی اعم از حقیقی، حقوقی، خصوصی، دولتی و غیره روشن نموده است اگر غیر از این می بود حتماً مقنن جهت اتکا سازمان امور مالیاتی به قوانین و مقررات داخلی بنگاههای اقتصادی به عنوان یکی از ارکان قبول یا رد هزینه جهت تشخیص درآمد در ماده قانونی ذکر می گردید.

۲- نظر به اینکه در مواد ۱۴۷ و ۱۴۸ قانون مالیاتهای مستقیم شرایط پذیرش هزینه های قابل قبول و نصابهای آن مشخص گردیده است و به موجب قسمت اخیر ماده ۱۴۷ قانون مذکور این امکان فراهم شده تا بنابه قوانین مصوب مجلس شورای اسلامی و نیز مصوبات هیأت وزیران علاوه بر هزینه های پیش بینی نشده در این قانون نصاب های مقرر در ماده ۱۴۸ قانون یاد شده را افزایش دهند و در قوانین فوق هیچگونه مجوزی برای ایجاد محدودیت (کاهش) در پذیرش هزینه های قابل قبول مودی در احتساب درآمد مشمول مالیات داده نشده است لذا ایجاد محدودیت (کاهش) در نصاب برای پذیرش سود پرداختی به سپرده گذاران به لحاظ فقد مجوز قانونی امکانپذیر نبوده و هزینه های پرداخت بانکها و موسسات مالی و اعتباری از این بابت که در حدود متعارف متکی به مدارک باشد به استناد ماده ۱۴۷ و بند یک ماده ۱۴۸ قانون مالیاتهای مستقیم و ملحوظ نظر داشتن مفاد صورتجلسه ۲۰۱-۲۷ مورخ ۹/۱۰/۱۳۹۲ قابل قبول مالیاتی خواهد بود با توجه به مراتب فوق دستورالعمل (نظریه) شورای عالی مالیاتی نقض قانون مالیاتهای مستقیم می باشد و ابطال آن مورد تقاضاست.

\*خلاصه مدافعات طرف شکایت:

مستفاد از ماده ۱۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم هزینه ای که در قانون مالیاتهای مستقیم پیش بینی نشده باشد ولی پرداخت آن به موجب قانون صورت گرفته باشد قابل قبول خواهد بود که از جمله مصادیق هزینه های قابل قبول اخیرالذکر سود سپرده های بانکی است که در چهارچوب ضوابط تعیین شده توسط بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران توسط بانکها به سپرده گذاران پرداخت می گردد و طبق مقررات ماده ۱۰ و بند ۴ ماده ۱۴ قانون پولی و بانکی کشور تعیین حداقل و حداکثر بهره و کارمزد دریافتی و پرداختی بانکها برعهده بانک مرکزی می باشد و بانک مرکزی در چهارچوب مقررات قانونی و پس از تصویب شورای پول و اعتبار نرخ سود علی الحساب سپرده های اشخاص نزد بانکها را تعیین می نماید بنابراین با توجه به اینکه بانک مرکزی در چهارچوب مقررات قانونی نسبت به تعیین نرخ سود علی الحساب اقدام می نماید این هزینه (سود علی الحساب در اجرای مقررات ماده ۱۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم حسب نرخ اعلامی بانک مرکزی به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی مورد پذیرش قرار می گیرد و مازاد پرداختی آن از نظر مالیاتی قابل پذیرش نخواهد بود بدیهی است که مقررات مذکور مانع از پذیرش سود قطعی پرداختی به سپرده گذاران) که پس از پایان سال مالی با توجه به وضعیت سود دهی بانک و با توجه به قرارداد منعقد شده با مشتری پرداخت می شود نخواهد بود با توجه به مراتب فوق رد شکایت شاکی مورد استدعا است. ۶/

\*نظریه تهیه کننده گزارش:

با لحاظ اینکه اکثریت اعضای هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی در قالب نظریه شماره ۴۲ - ۲۰۱ مورخه ۱۳/۱۲/۱۳۹۸ که توسط سازمان امور مالیاتی به عنوان بخشنامه لازم الاجراء ابلاغ شده است، مقرر نموده اند که حسب مفاد بند ۴ ماده ۱۴ قانون پولی و بانکی کشور و ماده ۱۰ قانون یاد شده، بانک مرکزی و شورای پول و اعتبار مرجع نرخ های بانکی، اعم از سود سپرده و تسهیلات می باشد و میزان حداقل و حداکثر آن توسط آن

بانک تعیین می شود و با لحاظ تبعیت از دادنامه های صادره از هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان به شماره ۱۰۴۷ مورخه ۱۳۹۷/۱۲/۱۵ و شماره ۱۱۰۴۴ مورخه ۱۳۹۸/۱۱/۳۰ ( که همین مضمون را انشاء نموده اند ) نرخ سود علی الحساب سپرده های بانکی مورد قبول در فرآیند مالیاتی همان نرخ است که بانک مرکزی به عنوان مرجع رسمی اعلام نموده است و چون این حکم مد نظر شورای عالی مالیاتی و بخشنامه مورد شکایت از یک طرف منطبق با مقررات یاد شده و رویه قبلی هیأت تخصصی دیوان به عنوان بخشی از هیأت عمومی می باشد و از سویی دیگر موافق با مفاد دادنامه شماره ۷۹۴ مورخه ۱۳۹۵/۵/۲۱ هیأت عمومی دیوان عالی کشور می باشد که صرفاً نرخ های اعلامی توسط بانک مرکزی را به عنوان نرخ قابل قبول حتی در خصوص پرونده های تسهیلاتی و جهت حل اختلاف در مراجع حقوقی برشمرده است و از طرفی اداره اجرای اسناد رسمی سازمان ثبت طی دو بخشنامه و دستورالعمل نیز همین نرخ را مبنا قرار داده است و نسبت به مازاد بر این نرخ در فرآیند اجرائیه های صادره تکلیفی را متوجه ادارات ثبت ندانسته است ، فلذا مصوبه مورد شکایت در راستای بیان اهداف مقنن و اینکه از احتساب نرخ های غیر واقعی و غیر قانونی که توسط بانک مرکزی اعلام نمی شود ، در فرآیند مالیاتی جلوگیری نماید ، بوده و مغایرتی با مقررات نداشته است.

تهیه کننده گزارش:

علی اکبر رشیدی

#### رای هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری

با لحاظ اینکه اکثریت اعضای هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی در قالب نظریه شماره ۴۲ - ۲۰۱ مورخه ۱۳۹۸/۱۲/۱۳ که توسط سازمان امور مالیاتی به عنوان بخشنامه لازم الاجراء ابلاغ شده است ، مقرر نموده اند که حسب مفاد بند ۴ ماده ۱۴ قانون پولی و بانکی کشور و ماده ۱۰ قانون یاد شده ، بانک مرکزی و شورای پول و اعتبار مرجع نرخ های بانکی ، اعم از سود سپرده و تسهیلات می باشد و میزان حداقل و حداکثر آن توسط آن بانک تعیین می شود و با لحاظ تبعیت از دادنامه های صادره از هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان به شماره ۱۰۴۷ مورخه ۱۳۹۷/۱۲/۱۵ و شماره ۱۱۰۴۴ مورخه ۱۳۹۸/۱۱/۳۰ ( که همین مضمون را انشاء نموده اند ) نرخ سود علی الحساب سپرده های بانکی مورد قبول در فرآیند مالیاتی همان نرخ است که بانک مرکزی به عنوان مرجع رسمی اعلام نموده است و چون این حکم مد نظر شورای عالی مالیاتی و بخشنامه مورد شکایت از یک طرف منطبق با مقررات یاد شده و رویه قبلی هیأت تخصصی دیوان به عنوان بخشی از هیأت عمومی می باشد و از سویی دیگر موافق با مفاد دادنامه شماره ۷۹۴ مورخه ۱۳۹۵/۵/۲۱ هیأت عمومی دیوان عالی کشور می باشد که صرفاً نرخ های اعلامی توسط بانک مرکزی را به عنوان نرخ قابل قبول حتی در خصوص پرونده های تسهیلاتی و جهت حل اختلاف در مراجع حقوقی برشمرده است و از طرفی اداره اجرای اسناد رسمی سازمان ثبت طی دو بخشنامه و دستورالعمل نیز همین نرخ را مبنا قرار داده است و نسبت به مازاد بر این نرخ در فرآیند اجرائیه های صادره تکلیفی را متوجه ادارات ثبت ندانسته است ، فلذا مصوبه مورد شکایت در راستای بیان اهداف مقنن و اینکه از احتساب نرخ های غیر واقعی و غیر قانونی که توسط بانک مرکزی اعلام نمی شود ، در فرآیند مالیاتی جلوگیری نماید ، بوده و مغایرتی با مقررات نداشته 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.

محمد علی برومندزاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی

دیوان عدالت اداری