

## دیوان عدالت اداری: 812،811

14 بهمن 1402  
Saturday, February 3, 2024  
22 رجب 1445

ابطال بند 3 بخشنامه شماره 16635 مورخ 29/2/1387 سازمان امور مالیاتی کشور.

سامانه رسیدگی به شکایات  
(موضوع ماده 25 قانون ارتقای  
سلامت اداری و مبارزه با فساد)

سامانه دریافت گزارش  
فرار مالیاتی

## اطلاعیه ها

قابل توجه فعالان اقتصادی مناطق آزاد  
تجاری - صنعتی

اطلاعیه (قابل توجه اشخاص  
حقیقی و حقوقی) - اصلاح مواد  
فصل دوم آیین نامه اجرایی موضوع  
تبصره (3) ماده 169 قانون مالیات  
های مستقیم (تسهیل فرایند صدور  
شماره اقتصادی برای فعالان اقتصادی)

اطلاعیه- مالیات مقطوع سکه (قابل  
توجه اشخاص حقیقی خریدار سکه در  
سال 1398)

قابل توجه جایگاداران سوخت-  
فراخوان مشمولان مرحله هشتم اجرای  
نظام مالیات بر ارزش افزوده

اطلاعیه- قابل توجه موسسات خیریه و  
عام المنفعه

فرم نظرسنجی از ارباب رجوع - موضوع  
ماده 8 طرح تکریم مردم

آرشیو اطلاعیه ها

شماره دادنامه: 812،811

تاریخ: 20/11/1387

کلاس پرونده: 459،87/230

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری.

شکات: 1- خانم فاطمه بهار 2- آقای محمد زارعی.

موضوع شکایت وخواسته: ابطال بند 3 بخشنامه شماره 16635 مورخ 29/2/1387 سازمان امور مالیاتی کشور.

گردشکار: شکات به شرح دادخواست تقدیمی اعلام داشته اند، به منظور تشویق ایجاد واحدهای تولید و اشتغال زایی

و ترغیب دارندگان واحدهای کسبی متعدد برای تقدیم اظهارنامه وحذف ماده 129، اظهارنامه مالیاتی برای هر واحد شغلی یا

برای هر محل، به طور جداگانه تسلیم می گردد (صدر ماده 100 قانون مالیاتهای مستقیم) و این بدان منظور است که

دارندگان واحدهای کسبی متعدد می توانند برای هر واحد شغلی یا هر محل از معافیت موضوع ماده 101 برخوردار

گردند و با توجه به بخشنامه مورخ 15/9/1383 سازمان امور مالیاتی به موجب دادنامه شماره 209 مورخ 11/4/1384

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری ابطال گردیده است و سازمان امور مالیاتی با تفسیری نادرست و عکس العمل به موارد فوق

طی بخشنامه شماره 16635 مورخ 29/2/1387 بر خلاف منطوق و مفهوم قانون و بی توجهی به رأی دیوان در عوض

تصحیح عملکرد بر رفتار نا صحیح خود اصرار ورزیده و طبق بند 3 این بخشنامه ((دارندگان واحدهای کسبی متعدد را

برخوردار از یک معافیت موضوع ماده 101 می داند)) که این بخشنامه به دلایل زیر خارج از حدود اختیارات سازمان امور

مالیاتی کشور و خلاف قانون می باشد. 1- تفسیر قانون عادی طبق اصل 73 قانون اساسی در صلاحیت مجلس شورای

اسلامی است. 2- چون پرداخت مالیات از قوانین آمره است، لذا طبق اصل 51 قانون اساسی وضع مالیات و بخشودگی و

تخفیف به موجب قانون امکان پذیر است. 3- بر خلاف تفسیر سازمان امور مالیاتی کشور نقطه اتکاء و تمرکز ماده 100 و

101 بر واحد شغلی است و نه منبع مالیاتی، زیرا هر منبع مالیاتی ممکن است از چند واحد شغلی تشکیل یافته باشد. 4- با

اجرای این بخشنامه، قانون منسوخ (ماده 129 سابق) لازم الاجراء می گردد. 5- طبق ماده 255 قانون مالیاتهای مستقیم

تهیه آیین نامه ها و بخشنامه ها مربوط به اجرای قانون از جمله وظایف و اختیارات شورای عالی مالیاتی است نه سازمان امور

مالیاتی. 6- بخشنامه بایستی در راستای اجرای قانون باشد نه اینکه مقررات جدید را وضع نماید لذا متقاضی ابطال بند 3

بخشنامه 16635 مورخ 28/2/1387 می باشم. مدیر کل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور در پاسخ به شکایت مذکور

طی نامه شماره 95566/12 مورخ 20/9/1387 اعلام داشته است. الف- با توجه به اصل 51 قانون اساسی که مالیات

معافیت و بخشودگی بایستی به موجب قانون برقرار شود، قانونگذار در ماده یک قانون مالیاتهای مستقیم هر شخص حقیقی

ایرانی مقیم ایران را نسبت به کلیه درآمدهایی که در ایران یا خارج از ایران تحصیل می نماید، مشمول مالیات دانسته است

و در ماده 93 آن نیز در فصل مالیات بر مشاغل مجدداً درآمدهای که شخص حقیقی از طریق اشتغال به مشاغل یا عناوین دیگر

در ایران تحصیل نماید را مشمول مالیات بر درآمد مشاغل دانسته است، یعنی دامنه مشمول اشخاص و درآمدهایی که موضوع

مالیات بر درآمد مشاغل قرار می گیرند، به عنوان یک قاعده کلی مشص نموده است. لیکن در جهت دنبال کردن اهدافی از

جمله ((تشویق افراد به تسلیم اظهارنامه، تشویق و ترغیب افراد به احداث واحدهای مسکونی و اجاره آنها به منظور سکونت

و...)) خود قانونگذار با برقراری معافیت‌های گوناگون که هر یک برای نیل به یکی از اهداف مذکور تصویب شده اند، قواعد کلی

مالیاتی را تخصیص نموده است و اقشار خاص یا درآمدهای به خصوصی از پرداخت تمام یا قسمتی از مالیاتهای مقرر معاف

شده اند و از آن دسته، معافیت موضوع ماده 101 قانون می باشد که درآمد سالانه مشمول مالیات مودیان موضوع فصل

مالیات بر درآمد مشاغل، که اظهارنامه مالیاتی خود را طبق مقررات، در موعد مقرر تسلیم نموده اند تا میزان معافیت موضوع

ماده 84 این قانون از پرداخت مالیات معاف کرده است و در ماده قانون سابق الذکر از یک معافیت مالیاتی برای درآمد

سالانه اشخاص، به طور مطلق و کلی یاد شده و تفکیک این درآمد به درآمدهای کوچکتر که از واحدهای کسبی متعدد حاصل

می شود و بار نمودن معافیت موضوع این ماده به هر یک نه تنها خلاف اصل قانون بودن معافیتها است، بلکه عادلانه هم

نیست، افراد با درآمد حاصل از چند واحد کسبی در مقایسه با افرادی که درآمدشان صرفاً از یک واحد شغلی حاصل می شود

از چند معافیت مالیاتی بهره مند شوند. ب- هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در رأی خود به شماره 209 مورخ

11/4/1385 صرفاً از منابع مختلف مالیاتی از جمله ((درآمد حاصل از اجاره، حقوق و مشاغل)) نام برده است و برخورداری از

معافیت‌های مالیاتی درآمدهای حاصل از حقوق و مشاغل نافی استفاده از معافیت مالیاتی مقرر در قانون پیشین نیست، در

پاسخ به استعلام از رئیس کل دیوان عدالت اداری در رابطه با رفع ابهام و چگونگی اجرای دادنامه، معاونت قضائی دیوان

اعلام کرده اند، ((مودی که از معافیت حقوق هم برخوردار است هم زمان می تواند از معافیت مشاغل استفاده کند و همین

طور از معافیت تبصره 11 ماده 53 قانون مالیاتهای مستقیم و بخشنامه مورخ 15/9/1383 سازمان امور مالیاتی کشور به

دلیل اینکه کلمه ((یکبار)) در سیاق آن مهم استفاده از یک بار معافیت قانونی در هر مورد و عدم استفاده هم زمان از چند

معافیت از منابع مختلف بوده ابطال شده است)) و عدم برقراری چندین معافیت در یک منبع مثل مشاغل و برای اشخاصی

که دارای چندین واحد کسبی مجزا می باشند، دلیل بطلان بخشنامه مذکور عنوان نشده است. در پاسخ به محتویات هر دو

دادخواست اعلام می دارد، بخشنامه سازمان امور مالیاتی کشور، مالیاتی را به جمع مالیاتها اضافه نکرده است بلکه به منظور

ایجاد وحدت رویه در نحوه اعمال معافیت‌های مالیاتی و در اجرای بند (ث) تصویب نامه مربوط به تشکیلات سازمان امور

مالیاتی کشور و آیین نامه اجرائی بند (الف) ماده 59 قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی

ایران و ماده 219 قانون مالیاتهای مستقیم و ماده 54 آیین نامه ماده مزبور و در حیطه وظایف و اختیارات خود مبنی بر اتخاذ

تدابیر لازم در خصوص چگونگی اجرای قوانین و مقررات مالیاتی از طریق تهیه و تنظیم آیین نامه و دستورالعملهای لازم

و طراحی نظام ها و روشهای اجرایی برای تشخیص و وصول، مالیات عمل نموده است. ج- یکی از وظایف و اختیارات شورای

عالی مالیاتی به موجب مفاد ماده 255 قانون مالیاتهای مستقیم تهیه آیین نامه و بخشنامه است، اما نه به عنوان تنها مرجع

صالح سازمان امور مالیاتی نیز می تواند به صدور آیین نامه و بخشنامه مبادرت نماید، و با توجه به مفاد ماده 219 و ماده 54

آیین نامه اجرایی آن کلیه بخشنامه ها، دستورالعملها و رویه های اجرایی که توسط سازمان جهت اجرای قانون مقرر می شود،

برای کلیه واحدهای تابعه سازمان مأموران مالیاتی و مودیان لازم الاتباع است. هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ

تاریخ سند: 1387/11/20

شماره سند: 812.811

وضعیت سند: -

امضا کننده: معاون قضائی دیوان عدالت اداری (

رهبر پور)

پازگشت به ماده قانونی

سایر دیوان عدالت اداری

ابطال بند 3 بخشنامه شماره

16635 مورخ 29/2/1387

سازمان امور مالیاتی کشور.

ابطال بخشنامه های

232-15776/3884/1768

مورخ 15/9/1383 و 121-

مورخ 2/4544/211

مورخ 19/11/1383 سازمان امور

مالیاتی کشور.

تقاضای ابطال بخشنامه شماره

16635 مورخ 29/2/87

ابطال بند 10 بخشنامه شماره

13007/200

مورخ 28/6/1391 و عدم الزام

صاحبان داروخانه ها به نصب و

استفاده از سامانه صندوق فروش

ابطال فراری از رأی اکثریت

شورای عالی مالیاتی به شماره

24-201 مورخ 19/06/1396

در قالب بخشنامه شماره

230/96/93 مورخ

1396/06/26

سایر اسناد مرتبط

فوق با حضور روسا و مستشاران و دادرسان علی البدل شعب دیوان تشکیل و پس از بحث و بررسی و انجام مشاوره با اکثریت آراء به شرح آتی مبادرت به صدور رأی می نماید.

### رأی هیأت عمومی

با عنایت به مندرجات لایحه جوابیه و حکم مقرر در مادتهای 100 و 101 قانون مالیاتهای مستقیم در خصوص الزام مودیان مالیاتی به تنظیم ارسال اظهارنامه مالیاتی برای هر واحد شغلی و برای هر محل به طور جداگانه و حصر معافیت مالیاتی به میزان مقرر در قانون به درآمد هر یک از منابع متفاوت و اینکه تعمیم معافیت مزبور به هریک از مشاغل مودی مالیاتی مجوز قانونی ندارد در بند 3 بخشنامه مورد اعتراض خلاف قانون نمی باشد.

**هیأت عمومی دیوان عدالت اداری**  
**معاون قضائی دیوان عدالت اداری**  
**رهبر پور**

مواد قانونی وابسته

**ماده 101-** درآمد سالانه مشمول مالیات مودیان موضوع این فصل که اظهارنامه مالیاتی خود را طبق مقررات این فصل در موعد مقرر تسلیم ...



آدرس: میدان امام خمینی، خیابان صور اسرافیل خیابان داور، سازمان امور مالیاتی کشور  
 کد پستی: 1114943661  
 صندوق پستی: 1651 - 11115  
 تلفنخانه 39903990

سامانه عملیات الکترونیکی مودیان مالیاتی  
 بیانیه حریم خصوصی  
 شناسنامه خدمات سازمان امور مالیاتی کشور  
 سامانه مالیات بر ارزش افزوده

سایر سامانه ها...

کلیه حقوق این سامانه برای سازمان امور مالیاتی کشور محفوظ می باشد.  
 سازمان امور مالیاتی کشور همواره از پیشنهادات و انتقادات سازنده شما مودیان گرامی استقبال می نماید.



intamedia.ir © 2019