



رای شماره ۴۱۴ مورخ ۱۴۰۱/۰۷/۰۹ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته :

ابطال نظریه دفتر فنی مالیاتی به شماره ۷۸۵۷۷/۲۳۲ د مورخ ۱۴۰۰/۱۱/۲۳)

شماره پرونده : ه ع / ۰۱۰۱۰۹۹ شماره دادنامه : ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۰۰۰۴۱۴ تاریخ : ۱۴۰۱/۰۷/۰۹

\* شاکی : آقای بیژن نکیسا

\* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور- وزارت امور اقتصادی و دارایی

\* موضوع شکایت و خواسته : ابطال نظریه دفتر فنی مالیاتی به شماره ۷۸۵۷۷/۲۳۲ د مورخ ۱۴۰۰/۱۱/۲۳

\* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور- وزارت امور اقتصادی و دارایی به خواسته ابطال نظریه دفتر فنی مالیاتی به شماره ۷۸۵۷۷/۲۳۲ د مورخ ۱۴۰۰/۱۱/۲۳ به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر در مورد شکایت به قرار زیر می باشد :

مدیر کل محترم امور مالیاتی غرب تهران

بازگشت به نامه شماره ۸۵۲۰/۲۵۶/ص مورخ ۱۴۰۰/۹/۱۷ در خصوص پرونده مالیاتی عملکرد سال ۱۳۹۶ شرکت تعاونی پترو نواندیشان خاورمیانه به آگاهی می رساند:

اگرچه دیوان عدالت اداری به موجب دادنامه شماره ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۲۴۴ مورخ ۱۴۰۰/۲/۲۱ ماده ۵۱ آئین نامه اجرایی موضوع ماده ۲۱۹ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ را از این حیث که با بکاربردن قید "مادامی که" اجرای حکم تبصره ماده ۹۷ قانون مذکور را به خارج از سه سال مقرر تعمیم داده ابطال نموده است لیکن مطابق مقررات تبصره یاد شده در ادارات امور مالیاتی که در طی مدت مقرر نظام جامع مالیاتی در آنها به صورت کامل به اجراء درنیامده است چنانچه سال مالیاتی مودیان مالیاتی مربوطه قبل از پایان مهلت ۳ ساله پیش بینی شده در تبصره ماده ۹۷ فوق الذکر شروع گردیده باشد احکام مواد ۹۷، ۹۸، ۹۹، ۱۵۲، ۱۵۳، ۱۵۴ و ۲۷۱ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب سال ۱۳۸۰ و در خصوص مودیان که شروع سال مالیاتی آنها پس از مهلت تعیین شده مزبور می باشد مقررات اصلاحیه مورخ ۱۳۹۴/۴/۳۱ قانون مالیاتهای مستقیم جاری خواهد بود.

خاطرنشان می سازد این موضوع در تبصره ماده ۱۷ آئین نامه اجرایی مربوط به نوع دفاتر، اسناد و مدارک و روش های نگهداری و نمونه اظهارنامه مالیاتی و نحوه ارائه برای رسیدگی و تشخیص درآمد مشمول مالیات موضوع ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم که طی شماره ۲۳۰۷۶۱ مورخ ۱۳۹۴/۱۲/۴ به تصویب وزیر محترم امور اقتصادی و دارایی رسیده به این شرح لحاظ شده است «در اجرای مقررات تبصره ماده ۹۷ قانون مفاد این فصل [فصل دهم آئین نامه مذکور در خصوص موارد رد دفاتر] به مدت سه سال (عملکرد سال ۱۳۹۵ لغایت ۱۳۹۷) و صرفاً در ادارات امور مالیاتی که طرح جامع مالیاتی به صورت کامل اجراء نشده است جاری می باشد» ضمناً در این خصوص نظر آن اداره کل را به مفاد دادنامه های شماره ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۱۲۸۶ مورخ ۱۳۹۹/۹/۳۰ و شماره ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۱۵۱ مورخ

۱۳۹۹/۳/۳۱ هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری مبنی بر رد خواسته ابطال بخشنامه های شماره ۹۹/۹۷/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۷/۶/۱۷ و شماره ۳۷/۹۸/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۸/۵/۲۲ سازمان امور مالیاتی کشور که در خصوص نحوه رسیدگی به طریق علی الرأس و استفاده از جداول ضرایب تشخیص درآمد مشمول مالیات عملکرد سالهای ۱۳۹۶ و ۱۳۹۷ صادر گردیده است جلب می نماید.

\*دلایل شاکی برای ابطال مقرره مورد شکایت :

۱- در حالی که رای شماره ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۲۴۴ مورخ ۱۴۰۰/۲/۲۱ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری تفسیر صحیح تبصره ماده ۹۷ قانون مالیاتهای مستقیم و به تبع آن ابطال ماده ۵۱ آئین نامه اجرایی ماده ۲۱۹ قانون مالیاتهای مستقیم است دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی به شرح نظریه صادره به استنادات مندرج در متن نظریه تفسیر تبصره ماده ۹۷ قانون مالیاتهای مستقیم را مثله کرده و به جایگاه غیرقانونی قبل از صدور دادنامه بازگردانده است.

۲- دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی سازمان امور مالیاتی به موجب نظریه شماره ۷۸۵۷۷/۲۳۲/د مورخ ۱۴۰۰/۱۱/۲۳ در پاسخ استعلام اداره کل امور مالیاتی غرب تهران تحلیل و تفسیری کرده که ناقض مفاد دادنامه مورخ ۱۴۰۰/۲/۲۱ هیأت عمومی آن دیوان محترم است.

۳- در نظریه مزبور با استناد به ماده ۹۷ قانون مالیاتهای مستقیم و تبصره ماده ۱۷ آئین نامه اجرایی ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۱۲/۴ وزیر محترم امور اقتصادی و دارایی مجوز نقض مفاد دادنامه مورخ ۱۴۰۰/۲/۲۱ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری توسط مسئولین ذیربط مالیاتی صادر شده است.

۴- استنادها و استدلال های غیرکارشناسانه مندرج در نظریه دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی در شرایطی است که دادنامه شفاف و صریح شماره ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۲۴۴ مورخ ۱۴۰۰/۲/۲۱ هیأت عمومی آن دیوان محترم که لازم الاجراء و مؤخر بر تمام آن اشارات است تبصره ماده ۹۷ قانون مالیاتهای مستقیم را تحلیل و تفسیر و باعمال ماده ۵۱ آئین نامه ماده ۲۱۹ قانون مالیاتهای مستقیم را باطل کرده و محلی از اعراب برای تعبیر مغایر باقی نگذاشته است.

بنا به مراتب تقاضا دارد نسبت به ابطال نظریه موصوف اقدام گردد.

\* در پاسخ به شکایت مذکور ، مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی به موجب لایحه شماره ۹۶۰۹/۲۱۲/ص مورخ ۱۴۰۱/۵/۹ به طور خلاصه توضیح داده است که :

نامه مورد شکایت در شمول آیین نامه ها (و سایر نظامات ومقررات دولتی ... احصاء شده در بند ۱ ماده ۱۲ قانون تشکیلات وآیین دادرسی دیوان عدالت اداری تلقی نمی شود تا قابلیت رسیدگی در هیأت تخصصی ویا حسب مورد در هیأت عمومی دیوان عدالت اداری راداشته باشد چرا که نامه یادشده صرفاً درپاسخ به پرسش اداره کل امورمالیاتی غرب تهران راجع به مالیات بردرآمد عملکرد سال ۱۳۹۶ شرکت تعاونی پترونو اندیشان خاورمیانه اصداریافته است افزون براین دلایل توجیهی مفاد نامه مورد شکایت به شرح زیراست.

۱ - به موجب ماده ۹۷ اصلاحی مصوب۱۳۹۴/۴/۳۱ قانون مالیاتهای مستقیم، درآمد مشمول مالیات اشخاص حقیقی موضوع این قانون که مکلف به تسلیم اظهارنامه مالیاتی می باشند به استناد اظهارنامه مالیاتی مؤدی که بارعایت مقررات مربوط تنظیم و ارائه شده وموردپذیرش قرار گرفته باشد، خواهد بود. سازمان امورمالیاتی

کشور می تواند اظهارنامه های مالیاتی دریافتی را بدون رسیدگی قبول و تعدادی از آنها را براساس معیارها و شاخص های تعیین شده ویا به طور نمونه انتخاب و برابر مقررات مورد رسیدگی قرارداد.

در صورتی که مؤدی از ارائه اظهارنامه مالیاتی در مهلت قانونی و مطابق با مقررات خودداری کند، سازمان امور مالیاتی کشور نسبت به تهیه اظهارنامه مالیاتی برآوردی براساس فعالیت و اطلاعات اقتصادی کسب شده مؤدیان از طرح جامع مالیاتی و مطالبه مالیات متعلق به موجب برگ تشخیص مالیات اقدام می کند. در صورت اعتراض مؤدی چنانچه ظرف مدت سی روز از تاریخ ابلاغ برگ تشخیص مالیات، نسبت به ارائه اظهارنامه مالیاتی مطابق مقررات مربوط اقدام کند، اعتراض مؤدی طبق مقررات این قانون مورد رسیدگی قرار می گیرد، این حکم مانع از تعلق جریمه ها و اعمال مجازات های عدم تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر قانونی نیست. حکم موضوع تبصره ماده ۲۳۹ این قانون در اجرای این ماده جاری است.

و بر اساس تبصره ماده ۹۷ قانون مالیات های مستقیم سازمان امور مالیاتی کشور موظف است حداکثر ظرف مدت سه سال از تاریخ ابلاغ این قانون، بانک اطلاعات مربوط به نظام جامع مالیاتی را در سراسر کشور مستقر و فعال نماید. در طی این مدت، در ادارات امور مالیاتی که نظام جامع مالیاتی به صورت کامل به اجراء در نیامده است، مواد (۹۷)، (۹۸)، (۱۵۲)، (۱۵۳)، (۱۵۴) و (۲۷۱) قانون مالیات های مستقیم مصوب سال ۱۳۸۰ مجری خواهد بود.

۲- براساس ماده ۵۱ آیین نامه اجرایی موضوع ماده ۲۱۹ قانون مالیات های مستقیم، طبق مقررات تبصره ماده ۹۷ قانون یاد شده، مادامی که در ادارات امور مالیاتی که نظام جامع مالیاتی به طور کامل به اجراء در نیامده است، نحوه انجام دادن تکالیف و استفاده از اختیارات و برخورداری از صلاحیت های هر یک از مأموران مالیاتی و اداره امور مالیاتی براساس آیین نامه قبلی یا حاضر حسب مورد خواهد بود. لکن در اداراتی که سیستم یکپارچه مالیاتی در حال انجام است در خصوص پرونده هایی که در سامانه فوق قرار می گیرند از عملکرد سال ۱۳۹۸ و به بعد صرفاً فرآیندهای این آیین نامه قابل اجرا می باشد.» لازم به ذکر است، هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به موجب دادنامه شماره ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۲۴۴ مورخ ۱۴۰۰/۲/۲۱ ماده ۵۱ آیین نامه اجرایی موضوع ماده ۲۱۹ قانون مالیات های مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ را از حیث اینکه با بکار بردن قید «مادامی که»، اجرای حکم تبصره ماده ۹۷ قانون مذکور را به خارج از سه سال مقرر تعمیم داده، ابطال نموده است. همچنین هیأت تخصصی مالیاتی بانکی به موجب دادنامه های شماره ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۱۲۸۶ مورخ ۱۳۹۹/۹/۳۰ و ۱۳۹۹/۹/۳۰ و ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۱۵۱ و ۱۳۹۹/۳/۳۱ بخشنامه های شماره ۹۹/۹۷/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۷/۶/۱۷ و ۳۷/۹۸/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۸/۵/۲۲ را در خصوص نحوه رسیدگی به طریق علی الرأس و استفاده از جدول ضرایب تشخیص درآمد مشمول مالیات عملکرد ۱۳۹۶ و ۱۳۹۷ خارج از حدود اختیار ندانسته است.

۳ - طبق تبصره ماده ۱۷ آیین نامه اجرایی مربوط به نوع دفاتر، اسناد و مدارک و روشهای نگهداری و نمونه اظهارنامه مالیاتی و نحوه ارائه برای رسیدگی و تشخیص درآمد مشمول مالیات موضوع ماده ۹۵ قانون مالیات های مستقیم که طی نامه شماره ۲۳۰۷۶۱ مورخ ۱۳۹۴/۱۲/۴ به تصویب وزیر محترم امور اقتصادی و دارایی رسیده است «در اجرای مقررات تبصره ماده ۹۷ قانون، مفاد این فصل [فصل دهم آیین نامه مذکور، در خصوص موارد رد دفاتر] به مدت سه سال (عملکرد سال ۱۳۹۵ لغایت ۱۳۹۷) (و صرفاً در ادارات امور مالیاتی که طرح جامع مالیاتی به صورت کامل اجرا نشده است، جاری می باشد». در رسیدگی به شکایت از تبصره ماده (۱۷) آیین نامه اجرائی موضوع ماده (۹۵) اصلاحی مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱، دادنامه شماره ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۸۰۴ مورخ ۱۳۹۹/۶/۴ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری مبنی بر رد شکایت صادر شده است.

بنابراین، نامه مورد شکایت مستند به مقررات قانونی صادر گردیده است و رد شکایت شاکی مورد استدعاست.

به نام خدا - با لحاظ عقیده حاضرین در جلسه مورخ ۱۴۰۱/۶/۲۷ هیأت تخصصی مالیاتی بانکی و با استعانت از درگاه خداوند متعال به شرح ذیل اقدام به انشاء رای می نماید :

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

با توجه به مفاد تبصره ماده ۹۷ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۴ که از ابتدای سال ۱۳۹۵ لازم الاجراء می باشد و بر اساس حکم مندرج در ماده ۹۷ مزبور و سایر مواد قانون مالیاتهای مستقیم ، قراین رسیدگی به صورت علی الرأس و لحاظ قراین مالیاتی حذف شده است ، لیکن به موجب تبصره یاد شده به مدت ۳ سال اجازه استفاده از ظرفیت های موجود در قانون سابق نسبت به نقاطی که هنوز طرح جامع مالیاتی اجرا نشده است تا مادامی که طرح اجرا شود که طبعاً نهایت آن برای عملکرد سال ۱۳۹۷ مؤدیان می باشد ، داده شد و در مصوبه مورد شکایت نیز استفاده از این ظرفیت مد نظر مقنن یعنی فرآیند تشخیص و رسیدگی برای عملکرد تا پایان سال ۱۳۹۷ بر اساس قانون سابق در نقاطی که طرح جامع مالیاتی پیاده نشده است مورد تأکید واقع شده است که این ابراز نظر و عقیده و به تعبیر واضح تر این حکم مندرج در مقرره مورد شکایت مخالفت و مغایرت با حکم قانون و دادنامه سابق هیأت عمومی دیوان به شماره ۱۰۲۴۴ مورخ ۱۴۰۰/۲/۲۱ ندارد چرا که دادنامه یاد شده ، تسری این حکم به بعد از سه سال را صحیح ندانسته است لیکن در محدوده عملکرد سه سال و لو اینکه رسیدگی متعاقب باشد چون فرآیند تعلق مالیات هر سال بر اساس قوانین و مقررات حاکم همان سال باید بررسی شود ، را تجویز نموده است ، فلذا موجبی جهت ابطال آن وجود 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 مزبور ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست معزز دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

محمد علی برومند زاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی

دیوان عدالت اداری