



رای شماره ۵۰ مورخ ۱۴۰۱/۰۱/۳۰ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته : ابطال بخشنامه شماره ۱۵۸/۹۶/۲۰۰ مورخه ۱۳۹۶/۱۲/۰۷ سازمان امور مالیاتی (بندهای ۲ و ۷ از قسمت ج))

شماره پرونده : ه ع/۲۹۱۲۰۰۰ شماره دادنامه: ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۰۰۰۰۵۰ تاریخ: ۱۴۰۱/۰۱/۳۰

* شاکی : آقای رسول دهقان دنبه

* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته : ابطال بخشنامه شماره ۱۵۸/۹۶/۲۰۰ مورخه ۱۳۹۶/۱۲/۷ سازمان امور مالیاتی (بندهای ۲ و ۷ از قسمت ج)

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال بخشنامه شماره ۱۵۸/۹۶/۲۰۰ مورخه ۱۳۹۶/۱۲/۷ سازمان امور مالیاتی (بندهای ۲ و ۷ از قسمت ج) به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقررره مورد شکایت به قرار زیر می باشد :

ج - مقررات عمومی :

منظور از تسویه در تبصره ۷ ماده ۱۰۵ و تبصره ماده ۱۳۱ قانون فوق ، صرفاً پرداخت بدهی مالیاتی قطعی شده سال قبل (سال پایه) بوده و این موضوع قابل تسری به بدهی های قطعی شده سال های قبل از سال پایه نمی باشد. بدیهی است در صورتی که مالیات تشخیصی سال قبل در مهلت مندرج در نظر اکثریت اعضای شورای عالی مالیاتی به شرح فوق به قطعیت نرسیده باشد ، صرفاً می بایست مالیات اظهارنامه در مهلت مورد نظر پرداخت شده باشد.

۷- در صورت عدم ابراز درآمد مشمول مالیات در سال پایه (ابراز صفر و یا زیان) تخفیف مورد نظر قابل اعمال نخواهد بود.

* دلایل و مستندات شاکی جهت ابطال مصوبه مورد شکایت :

بندهای ذکر شده در مصوبه که مورد شکایت واقع شده اند موجب تضییق دامنه قانون و مخالف هدف مقنن در تبصره ۷ ماده ۱۰۵ و تبصره ماده ۱۳۱ قانون می باشند چون منظور از تسویه در تبصره ۷ ماده ۱۰۵ و نیز تبصره ماده ۱۳۱ قانون صرفاً پرداخت نقدی بدهی قطعی شده سال قبل مؤدیان می باشد و این در حالی است که در موارد متعددی از قانون از جمله تبصره ۲ ماده ۱۴۷ واژه " تسویه " آمده ولی به پرداخت نقدی تفسیر نشده است و در عمل پرداخت چک مدت دار پذیرفته شده است و اینکه به صورت غیر نقدی باشد در صلاحیت مجلس می باشد.

از طرفی در خصوص بند ۷ مقررہ مورد شکایت ، افزایش درآمد ابرازی مؤدی توسط سازمان امور مالیاتی بدین گونه تعبیر شده است که اگر در سال پایه ، شرکت درآمد داشته باشد و در سال بعد به این درآمد افزوده شود ، مشمول مشوق است و لذا اگر شرکت در سال پایه زیان داشته باشد یا درآمد صفر داشته باشد و در سال بعد درآمد و سود ابراز نماید مشمول مشوق نمی گردد.

چنانچه مشهود است این تفسیر نقض غرض قانونگذار بوده و از مجلس شورای اسلامی سؤال شده است که طی شماره ۴۹۰۸۳ مورخه ۱۳۹۹/۸/۱۷ معاونت قوانین مجلس پاسخ داده است که تبدیل زیان به سود را مشمول مشوق دانسته است تقاضای ابطال دارم.

* خلاصه مدافعات طرف شکایت :

مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی به موجب لایحه شماره ۱۲۵۸۱/۲۱۲/ص در پاسخ بیان نموده است :

الف - در خصوص شکایت از جز ۲ بند ج بخشنامه که طبق ماده ۱۰۵ اصلاحی سال ۱۳۹۴ جمع درآمد شرکت ها و درآمد ناشی از فعالیت انتفاعی سایر اشخاص حقوقی که از منابع مختلف در ایران تحصیل می شود پس از وضع زیان های حاصل از منابع غیر معاف و کسر معافیت ها مشمول مالیات به نرخ ۲۵ % خواهد بود و بر اساس تبصره ۷ ماده ۱۰۵ قانون یاد شده مشوق مالیاتی در نظر گرفته شد که اگر در مهلت قانونی نسبت به سال قبل افزایش درآمد ابرازی داشته باشد مشمول این تخفیف خواهد بود و در مصوبه مورد شکایت این تسویه بدهی منحصر به پرداخت بدهی در سال تسویه شده است و قابل تسری به سالهای قبل دانسته نشده است و بر خلاف ادعای شاکی منظور این بخشنامه این نیست که پرداخت صرفاً باید به صورت نقدی باشد و از مدلول آن هر شیوه پرداخت بر می آید و صرفاً تسویه بدهی قطعی مد نظر می باشد و اگر مد نظر مقنن ترتیب پرداخت بوده است آن را بیان می نمود.

ب- در خصوص شکایت از جزء (۷) قسمت ج نیز قبلاً در هیأت تخصصی مالیاتی بانکی طی دادنامه شماره ۹۷۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۳۵۵ مورخه ۳۰/۱۰/۹۷ با موضوع ابلاغ رای اکثریت هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی اتخاذ تصمیم شد و معاون محترم قضایی در شکایت آقای زبردست طی دادنامه شماره ۹۸۰۹۹۷۰۹۰۵۸۰۱۰۳۴۴ مورخه ۱۳۹۸/۳/۱۱ در خصوص اعتراض به رای شماره ۳۶ - ۲۰۱ شورای عالی مالیاتی قرار ماده ۸۵ صادر نموده است و موضوع مشمول اعتبار امر مختوم بها می باشد. تقاضای رد شکایت را دارم.

* نظریه تهیه کننده گزارش :

با عنایت به اینکه به شرح بند ۲ بخشنامه شماره ۱۵۸/۹۶/۲۰۰ مورخه ۱۳۹۶/۱۲/۷ سازمان امور مالیاتی که مورد شکایت واقع شده است ، قید شده است که منظور از تسویه موضوع تبصره ۷ ماده ۱۰۵ و تبصره ماده ۱۳۱ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶ با اصلاحات بعدی جهت برخورداری از تخفیف و تشویق مالیاتی ، صرفاً پرداخت بدهی قطعی شده سال قبل (سال پایه) می باشد و این موضوع قابل تسری به سالهای قبل از سال پایه نمی باشد و در صورت عدم قطعیت ، ملاک پرداخت بدهی مندرج در اظهارنامه در مهلت مقرر است و این احکام اولاً مواردی است که در راستای برخورداری مؤدیان از تخفیف ها و تشویق های مالیاتی به نفع آنها صادر شده است چرا که چنانچه بدهی مورد اختلاف باشد صرفاً بدهی قابل قبول مؤدی و مندرج در اظهارنامه را ملاک قرار داده است و از طرفی در راستای مساعدت به مؤدیان اعمال تخفیف را بر مبنای سال قبل ملاک قرار داده است و چنانچه مؤدیان از بابت سنوات قبل بدهی قطعی پرداخت نشده و یا بدهی اختلافی داشته باشند ، مؤثر در جهت

اعمال این تخفیف نخواهد بود و ثانیاً اصولاً حکم مقنن در هر دو ماده قانونی دایر مدار مالیات سال قبل است به نحوی که در تبصره ماده ۱۳۱ به صراحت عبارت " نسبت به درآمد ابرازی مشمول مالیات سال گذشته ، را قید می نماید و در تبصره ۷ ماده ۱۰۵ نیز از عبارت " نسبت به درآمد ابرازی مشمول مالیات سال گذشته آنها " استفاده می نماید و این تعبیر مقنن که حکایت از معیار بودن سال گذشته و سال پایه دارد به خوبی در بخشنامه مورد شکایت تبیین شده است ، فلذا احکام مورد شکایت مغایرتی با قانون نداشته است.

تهیه کننده گزارش :

محمد علی برومندزاده

رای هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری

با عنایت به اینکه به شرح بند ۲ بخشنامه شماره ۱۵۸/۹۶/۲۰۰ مورخه ۱۳۹۶/۱۲/۷ سازمان امور مالیاتی که مورد شکایت واقع شده است ، قید شده است که منظور از تسویه موضوع تبصره ۷ ماده ۱۰۵ و تبصره ماده ۱۳۱ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶ با اصلاحات بعدی جهت برخورداری از تخفیف و تشویق مالیاتی ، صرفاً پرداخت بدهی قطعی شده سال قبل (سال پایه) می باشد و این موضوع قابل تسری به سالهای قبل از سال پایه نمی باشد و در صورت عدم قطعیت ، ملاک پرداخت بدهی مندرج در اظهارنامه در مهلت مقرر است و این احکام اولاً مواردی است که در راستای برخورداری مؤدیان از تخفیف ها و تشویق های مالیاتی به نفع آنها صادر شده است چرا که چنانچه بدهی مورد اختلاف باشد صرفاً بدهی قابل قبول مؤدی و مندرج در اظهارنامه را ملاک قرار داده است و از طرفی در راستای مساعدت به مؤدیان اعمال تخفیف را بر مبنای سال قبل ملاک قرار داده است و چنانچه مؤدیان از بابت سنوات قبل بدهی قطعی پرداخت نشده و یا بدهی اختلافی داشته باشند ، مؤثر در جهت اعمال این تخفیف نخواهد بود و ثانیاً اصولاً حکم مقنن در هر دو ماده قانونی دایر مدار مالیات سال قبل است به نحوی که در تبصره ماده ۱۳۱ به صراحت عبارت " نسبت به درآمد ابرازی مشمول مالیات سال گذشته ، را قید می نماید و در تبصره ۷ ماده ۱۰۵ نیز از عبارت " نسبت به درآمد ابرازی مشمول مالیات سال گذشته آنها " استفاده می نماید و این تعبیر مقنن که حکایت از معیار بودن سال گذشته و سال پایه دارد به خوبی در بخشنامه مورد شکایت تبیین شده است ، فلذا احکام مورد شکایت مغایرتی با قانون 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.

دکتر محمد علی برومندزاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی

دیوان عدالت اداری