



رای شماره ۷۳۶ مورخ ۱۴۰۱/۱۰/۰۴ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته :
ابطال حکم بخشنامه شماره ۲۰۰۱۴۰۱۶ مورخ ۱۴۰۱/۰۲/۱۰ از زمان تصویب در خصوص شمول معافیت نسبت به ارزهای به
فروش رفته از بابت تسعیر برای سال های ۱۴۰۰ و ۱۴۰۱)

شماره پرونده : ه.ع. ۰۱۰۱۷۲۴ شماره دادنامه: ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۰۰۰۷۳۶ تاریخ: ۱۴۰۱/۱۰/۰۴

* شاکی : آقای بهمن زبردست

* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته : ابطال حکم بخشنامه شماره ۲۰۰۱۴۰۱۶ مورخ ۱۴۰۱/۰۲/۱۰ از زمان تصویب در
خصوص شمول معافیت نسبت به ارزهای به فروش رفته از بابت تسعیر برای سال های ۱۴۰۰ و ۱۴۰۱

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال حکم بخشنامه شماره ۲۰۰۱۴۰۱۶
مورخ ۱۴۰۱/۰۲/۱۰ از زمان تصویب در خصوص شمول معافیت نسبت به ارزهای به فروش رفته از بابت تسعیر برای
سال های ۱۴۰۰ و ۱۴۰۱ به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر مورد
شکایت به قرار زیر می باشد :

"با عنایت به اطلاق عام حکم مقرر در بند (ب) ماده ۴۵ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور مصوب
۱۳۹۵/۱۱/۱۰ به معافیت مالیاتی سود تفاوت نرخ تسعیر ارز حاصل از صادرات ، مقرر می دارد :

از آنجا که سود تفاوت نرخ تسعیر ارز حاصل از صادرات از هر گونه مالیات معاف است و قانونگذار هیچ گونه حصر
یا استثنای درآمدی را نسبت به این معافیت در نظر نگرفته است ، لذا سود تفاوت تسعیر ارز کلیه درآمدهای
صادراتی با رعایت سایر مقررات ، مشمول حکم فوق می باشد.

لازم به ذکر است با صدور این بخشنامه ، بخشنامه شماره ۲۰۰۱۴۰۰۶۴۷ موضوع تنفیذ و ابلاغ صورتجلسه شماره
۱۵ - ۲۰۱ مورخ ۱۴۰۰/۰۶/۰۹ شورای عالی مالیاتی بلا اثر می گردد.

* دلایل شاکی برای ابطال مقرر مورد شکایت :

بر اساس بند ب ماده ۴۵ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور سود تفاوت نرخ تسعیر ارز حاصل از
صادرات از هر گونه مالیات معاف است و هیأت عمومی دیوان عدالت اداری با همین استدلال ، شمول مالیات به
ارزهای فروش رفته را خلاف قانون دانسته و ابطال نموده است.

بر اساس بند (ث) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور و نیز بند (ص) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۱ کل کشور ، درآمد حاصل از صادرات مواد فلزی - غیر فلزی ، محصولات نفتی ، گازی ، پتروشیمی خام و نیمه خام و ... مشمول مالیات قلمداد شده است.

بنابراین با در نظر گرفتن همه این موارد می توان نتیجه گرفت که سود تسعیر دارایی های ارز فروش رفته و تبدیل به ریال نشده مشمول مالیات بر درآمد است ، مگر اینکه دارایی ها حاصل از ارز بازگشته به سیستم بانکی کشور و ناشی از صادرات باشد ولی طبعاً این معافیت مشمول آنچه در دو حکم قانون بودجه

۱۴۰۰ - ۱۴۰۱ به شرح ذکر شده ، نمی باشد و از آنجایی که قوانین بودجه یاد شده موخر بر قانون احکام دائمی می باشند ، پس درآمد ناشی از تسعیر ارز آنها مثل اصل درآمد ناشی از صادرات مشمول مالیات می باشد و رای شماره ۲۰۱ - ۱۵ مورخ ۱۴۰۰/۰۶/۰۹ شورای عالی مالیاتی نیز پیش تر این موضوع را بیان نموده است.

لذا اگر چه در پایان بخشنامه عبارت کلی و مطلق با رعایت سایر مقررات آمده است ، اما اطلاق آن در خصوص شمول معافیت تسعیر ارز به کلیه درآمدهای صادراتی مشخص است و به همین دلیل درخواست ابطال از زمان صدور اطلاق حکم بخشنامه در خصوص شمول معافیت مالیاتی به سود تسعیر ارز دارایی های فروش رفته ناشی از درآمد سال ۱۴۰۰ (بند ث تبصره ۶ قانون بودجه) و ۱۴۰۱ (بند ص تبصره ۶ قانون بودجه) به جهت مغایرت با مقررات یاد شده و خروج از اختیار را دارم.

*خلاصه مدافعات طرف شکایت :

مدیر کل دفتر فنی و حقوقی سازمان امور مالیاتی طی لایحه شماره ۲۱۲/۱۵۷۴۳/ص مورخ ۱۴۰۱/۰۸/۰۱ در پاسخ بیان داشته است که طبق بند ب ماده ۴۵ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور ، سود تفاوت تسعیر نرخ ارز صادرات از هرگونه مالیات معاف است و با عنایت به مفاد بند (ب) ماده ۱۲ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور و برگزاری نشست و مصوبه هشتادمین کمیته حمایت از کسب و کار و با لحاظ اطلاق بند ب ماده ۴۵ قانون یاد شده ، مقرر شد تا سازمان امور مالیاتی ظرف دو هفته بخشنامه ای تدوین نموده و مراتب و مشکلات صادرکنندگان را حل نماید.

با توجه به صدور رای شماره ۱۵ - ۲۰۱ مورخ ۱۴۰۰/۰۶/۰۹ از سوی شورای عالی مالیاتی و وجود محدودیت ها در اجرای آن و نظریه معاونت حقوقی ریاست جمهوری و معاونت قوانین مجلس شورای اسلامی ، محدود نمودن معافیت تسعیر نرخ ارز به آنچه خود کالاها نیز معاف باشند بر خلاف اطلاق قانون تشخیص داده شد.

در این راستا بخشنامه سابق مبنی بر ابطال رای هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی ملغی شد و با لحاظ مقررات یاد شده سازمان امور مالیاتی اقدام به صدور بخشنامه معترض عنه نمود ، تقاضای رد شکایت را دارم.

با لحاظ نظر قضات عضو هیأت در جلسه مورخ ۱۴۰۱/۰۹/۱۳ در خصوص پرونده کلاسه هـ - ۰۱۰۱۷۲۴/ع با استعانت از درگاه خداوند متعال به شرح ذیل اقدام به انشاء رای می نماید ؛

رای هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری

با لحاظ اینکه بخشنامه مورد شکایت به شماره ۲۰۰/۱۴۰۱/۰۶ مورخ ۱۴۰۰/۰۲/۱۰ در راستای اجرای مفاد بند (ب) ماده ۴۵ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور مصوب ۱۳۹۲ و اطلاق مندرج در آن ، بیان نموده است که سود ناشی از تفاوت تسعیر ارز حاصل از صادرات از هرگونه مالیات معاف است و قانونگذار در مورد این معافیت حصر

یا استثنایی در نظر نگرفته است و بر اساس این مقررہ ، مفاد رای قبلی شورای عالی مالیاتی که در قالب بخشنامه سازمان امور مالیاتی تنفیذ نموده بود بلا اثر گردیده است ، و این حکم مندرج در مقررہ مورد شکایت در راستای تبعیت از رویه حاکم بر دیوان عدالت اداری و هیأت عمومی در خصوص عدم شمول و یا معافیت ، موضوع تسعیر نرخ ارز از شمول مالیات که در دادنامه های شماره ۵۳۵ مورخ ۱۳۹۶،۶،۷ و شماره ۱۳۰۴۷ مورخ ۱۴۰۰،۱۱،۱۹ تبلور یافته است می باشد و همچنین منطبق با مفاد اطلاق مندرج در بند ب ماده ۴۵ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور و مؤید به ماده ۳۶ قانون رفع موانع تولید و ماده واحده قانون مربوط به اعمال دارایی ها و بدهی های ارزی بانک مرکزی می باشد ، بنابراین مغایرتی با قوانین 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 یاد شده ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست معزز یا ده نفر از قضات ارزشمند دیوان عدالت اداری می باشد.

محمد علی برومندزاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی بانکی

دیوان عدالت اداری