



رای شماره ۱۴۰۳۳۱۳۹۰۰۰۱۷۸۷۰۵۲ مورخ ۱۴۰۳/۰۷/۲۸ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته: ابطال از زمان صدور حکم عبارت «مرور زمان مالیاتی آنها تاریخ ۱۴۰۰/۳/۳۱ بوده»، از بخشنامه شماره ۸۰۴۳/۰/۲۳ د مورخ ۱۴۰۰/۲/۱۹ معاون درآمدهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور - سازمان امور مالیاتی کشور)

بسمه تعالی

هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی

* شماره پرونده: ه ت/ ۰۳۰۰۰۳۱ شماره دادنامه سیلور: ۱۴۰۳۳۱۳۹۰۰۰۱۷۸۷۰۵۲ تاریخ: ۱۴۰۳/۰۷/۲۸

* شاکی: آقای بهمن زبردست

* طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته: ابطال از زمان صدور حکم عبارت «مرور زمان مالیاتی آنها تاریخ ۱۴۰۰/۳/۳۱ بوده» از بخشنامه شماره ۸۰۴۳/۰/۲۳ د مورخ ۱۴۰۰/۲/۱۹ معاون درآمدهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته فوق الذکر به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

بخشنامه شماره ۸۰۴۳/۰/۲۳ د مورخ ۱۴۰۰/۲/۱۹ معاون درآمدهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور

نظر به اینکه به موجب مفاد ماده (۲۸۱) الحاقی مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ قانون مالیاتهای مستقیم، مهلت قانونی تسلیم اظهارنامه های مالیاتی عملکرد سال ۱۳۹۴ صاحبان مشاغل به موجب مفاد ماده (۱۰۰) اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ قانون یاد شده، آخر خرداد ماه سال ۱۳۹۵ تعیین شده است لذا با رعایت مفاد ماده (۱۵۷) قانون مذکور، نسبت به مودیان مالیات بردرآمدی که در موعد ذکر شده از تسلیم اظهارنامه عملکرد سال ۱۳۹۴ منبع درآمد خودداری نموده اند یا اصولاً طبق مقررات قانون اشاره شده مکلف به تسلیم اظهارنامه در سررسید پرداخت مالیات نیستند مرور زمان مالیاتی آنها تاریخ ۱۴۰۰/۳/۳۱ (سی و یکم خرداد ماه سال هزار و چهارصد) بوده و پس از تاریخ اعلام شده مالیات متعلق قابل مطالبه نخواهد بود مگر اینکه برگ تشخیص مالیاتی تا تاریخ ذکر شده صادر و حداکثر تا سه ماه بعد از آن تاریخ به مودی ابلاغ شود. همچنین تاریخ مذکور با رعایت مفاد قسمت اخیر مفاد ماده (۱۵۶) قانون مالیاتهای مستقیم، آخرین مهلت قانونی صدور برگ تشخیص مالیات در ارتباط با پرونده های عملکرد سال ۱۳۹۴ صاحبان مشاغل که پس از قطعی شدن اظهارنامه مالیاتی یا بعد از رسیدگی و صدور ابلاغ برگ تشخیص اعم از اینکه به قطعیت رسیده یا نرسیده باشد و معلوم شود مودی مذکور درآمد یا فعالیتهای انتفاعی کتمان شده ای داشته و مالیات متعلق به آن نیز مطالبه نشده است نیز خواهد بود.

با عنایت به مراتب فوق ضروری است مدیران کل محترم، ضمن اطلاع رسانی تاکیدی مراتب اعلام شده به همکاران زیر مجموعه تدابیر لازم را به منظور تکمیل فرآیند حسابرسی پرونده های مذکور قبل از انقضای تاریخ اشاره شده اتخاذ نمایند.

* شرح خواسته:

با توجه به اینکه مطابق ماده ۱۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم سال مالیاتی عبارت است از یک سال شمسی که از اول فروردین ماه هر سال شروع و به آخر اسفند ماه همان سال ختم می شود لیکن در مورد اشخاص حقوقی مشمول مالیات که سال مالی آنها به موجب اساسنامه با سال مالیاتی تطبیق نمی کند درآمد سال مالی آنها به جای سال مالیاتی مبنای تشخیص مالیات قرار می گیرد و موعد تسلیم اظهارنامه و ترانزنامه و حساب سود و زیان و سررسید پرداخت مالیات آنها چهار ماه شمسی پس از سال مالی می باشد علت ذکر سال شمسی این است که مبنای درآمد مشمول مالیات سال مالیاتی، دفاتر قانونی و صورت های مالی سالیانه است که طبق استانداردهای حسابداری بر مبنای سال

شمسی تهیه می شوند و از نظر قانونی مطابق ماده ۴۴۳ قانون آیین دادرسی دادگاههای عمومی و انقلاب سال دوازده ماه، ماه سی روز، هفته هفت روز و شبانه روز بیست و چهار ساعت است. بر این اساس و با توجه به آراء شماره ۳۸۵ مورخ ۱۴۰۱/۳/۳ و ۹۴۹ مورخ ۱۴۰۲/۸/۹ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری منظور از سال یا ماه در قانون مالیاتهای مستقیم سال شمسی است که ۳۶۰ روز است در نتیجه حکم عبارت مرور زمان مالیاتی آنها تاریخ ۱۴۰۰/۳/۳۱ از بخشنامه مورد شکایت برخلاف ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم و ماده ۴۴۳ قانون آیین دادرسی دادگاههای عمومی و انقلاب و آراء هیأت عمومی است. درخواست ابطال آن از زمان صدور دارم.

*دلایل شاکي برای ابطال مقررہ مورد شکایت :

در قانون مالیاتهای مستقیم ذکرى از سال نشده است منظور از سال یا ماه سال و ماه شمسی است لذا هر جا که ذکرى از سال یا ماه بدون قید شمسی رفته مراد از آن همان تعریف ماده ۴۴۳ قانون آیین دادرسی دادگاههای عمومی و انقلاب در امور مدنی است و چون در ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم برخلاف ماده ۱۵۵ مشخصاً از عبارت سال شمسی برای تعریف سال مالیاتی استفاده شده است معنی آن همان پنج سال ۳۶۰ روزه مطابق ماده ۴۴۳ قانون آیین دادرسی دادگاههای عمومی و انقلاب در امور مدنی است.

* در پاسخ به شکایت مذکور ، مدیر کل حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی به موجب لایحه شماره ۵۲۷۵۲۶۶ مورخ ۱۴۰۲/۱۱/۲۸ به طور خلاصه توضیح داده است که :

تالی فاسد این شکایت این است که عملاً نظامات مالی شرکت های تجاری، مختل خواهد شد چرا که دفاتر قانونی و ترازنامه های مالی ناظر بر یک سال شمسی (۳۶۶/۳۶۶ روز) است و عملاً بین اظهارنامه مالیاتی (۳۶۰ روزه با دفاتر قانونی و ترازنامه های مالی مغایرت پذیر خواهد آمد.

در بررسی قوانین و مقررات کشور نشان می دهد که مراد قانونگذار از سال معنای عرفی آن ۳۶۵ روز و در سالهای کبیسه ۳۶۶ روز بوده و تعداد روزه های ماه را نیز جز در موارد تصریح شده مورد نظر نبوده است در اصول قانون اساسی نیز از جمله اصل ۵۵، ۶۳، ۹۲، ۱۱۴، ۱۵۷ به سال فارغ از تعداد روزه های آن اشاره دارد. مطابق ماده ۱۵۵ قانون مالیات های مستقیم سال شمسی از اول فروردین ماه هر سال شروع و به آخر اسفند ماه همان سال ختم می شود در قوانین مالیاتی نیز مراد قانونگذار از پایان ماه، روز آخر آن ماه فارغ از تعداد روز بر حسب فصل سال بوده است به طور مثال در مواد ۱۸۵، ۸۸، تبصره ۲ ماده ۱۰۳، ۱۲۶ و ۱۲۳ به آن تصریح شده است.

و در مواردی که مراد قانونگذار در نظرگرفتن روز برای تعیین مواعد قانونی بوده است صراحتاً به این موضوع اشاره شده است بنابراین با توجه به مراتب فوق و با امعان نظر به مفاد اصل ۱۷ قانون اساسی جمهوری اسلامی که هر دو تاریخ هجری شمسی و هجری قمری را معتبر دانسته امان مبنای کار ادارات دولتی راهبری شمسی بیان نموده است و هیچ تعریف دیگری را به استثنای تاریخ فوق مبنای اقدام ادارات دولتی اعلام ننموده است (سالی که معادل ۳۶۰ روز باشد نه شمسی است نه قمری) لذا بخشنامه مورد شکایت با رعایت اصول قانون اساسی و موازین قانون مالیات های مستقیم صادر شده است تقاضای رد شکایت شاکي مورد استدعاست.

بسمه تعالی

پرونده کلاسه ه ت / ۰۳۰۰۰۳۱ در جلسه مورخ ۱۴۰۳/۷/۲۱ هیأت تخصصی مالیاتی بانکی، مورد بررسی و تبادل نظر واقع که با عنایت به عقیده اتفافی قضات حاضر در جلسه هیأت با استعانت از درگاه خداوند متعال به شرح ذیل مبادرت به انشاء رای می نماید:

رای هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری :

شاکي تقاضای ابطال حکم عبارت " مرور زمان مالیاتی آنها تاریخ ۱۴۰۰/۳/۳۱ بوده " را از بخشنامه شماره ۸۰۴۳/۲۳۰/د مورخ ۱۴۰۰/۲/۱۹ معاون درآمدهای سازمان امور مالیاتی را با این استدلال که در آرای هیأت عمومی ماه سی روز تعریف شده در نتیجه سال دوازده ماه و ۳۶۰ روز است فلذا مرور زمانی ماده ۱۵۷ قانون به موجب این بخشنامه به نحو صحیح محاسبه نمی شود در حالی که اولاً: دادنامه شماره ۳۸۵ مورخ ۱۴۰۱/۳/۳ هیأت عمومی در خصوص تبیین سی روزه بودن ماه صادر شده است که راجع به مرور زمان طرح شکایت در دیوان عدالت اداری که جمعاً ۱۸۰ روز می باشد و طبق این رای وحدت رویه حتی ماه اسفند ۲۹ روزه به انضمام اول فروردین سال بعد، یک ماه خواهد بود. ثانیاً: دادنامه شماره ۲۰۴۷۹۴۹ مورخ ۱۴۰۲/۸/۹ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری نیز در مقام بیان زمان اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده بر محوریت، تبیین تعداد روزه های ماه صادر شده است. ثالثاً: در ماده ۴۴۳ قانون مدنی، اصولاً تعداد روزه ها و ایام برای سال ذکر نشده است. رابعاً: بر فرض پذیرش ادعای شاکي که با استدلال شمارش روزه های ماه ضربدر دوازده حاصل می شود در طول سال عادی پنج روز و در طول سال کبیسه ۶ روز از سال بلاتکلیف می باشد. رابعاً: مقنن به شرح ماده ۱۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم سال مالیاتی را تعریف نموده است که از اول فروردین ماه هر سال شروع و به آخر اسفند ماه همان سال ختم شود و بر فرض اینکه ما برای سایر امور بتوانیم تحلیل دیگری راجع به

سال قرار دهیم، در مورد سال مالیاتی و النهایه شمول مرور زمان مالیاتی می بایست به مفاد ماده ۱۵۵ ملتزم باشیم، فلذا مقرره مورد شکایت مغایرتی با قوانین و مقررات نداشته به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون دیوان عدالت اداری مصوب ۱۴۰۲ رای به رد شکایت صادر می نماید. رای مزبور ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از ناحیه ریاست محترم دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان می باشد.

محمدعلی برومندزاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی بانکی

دیوان عدالت اداری