



رای شماره ۸۱۱ مورخ ۱۴۰۱/۱۰/۱۸ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته : دستورالعمل اجرای مفاد ماده ۹۷ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی به شماره ۱۳۹۸/۱۱/۲۶ د. ۶۰۶۹۴،۲۳۰ مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۲۶)

شماره پرونده : ه.ع. ۰۱۰۱۷۰۰ شماره دادنامه: ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۸۱۱ تاریخ: ۱۴۰۱/۱۰/۱۸

* شاکی: آقای محمود بصیری با وکالت موسی قربانی

* طرف شکایت: ۱- وزارت امور اقتصادی و دارایی و ۲- سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته: دستورالعمل اجرای مفاد ماده ۹۷ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی به شماره ۱۳۹۸/۱۱/۲۶ د. ۶۰۶۹۴،۲۳۰ مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۲۶

* شاکی دادخواستی به طرفیت ۱- وزارت امور اقتصادی و دارایی و ۲- سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته دستورالعمل اجرای مفاد ماده ۹۷ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی به شماره ۱۳۹۸/۱۱/۲۶ د. ۶۰۶۹۴،۲۳۰ مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۲۶ به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

دستورالعمل اجرای مفاد ماده ۹۷ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ برای حسابرسی اظهارنامه های مالیاتی اشخاص حقوقی میانسال به تاریخ ابتدای سال مالی ۱۳۹۷/۶/۱ و به بعد «با عنایت به مفاد تبصره ماده ۱۷ آئین نامه موضوع ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ و با استناد به مفاد تبصره ذیل ماده ۹۷ قانون مذکور به اطلاع می رساند نظر به اینکه اصلاحیه مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ قانون مالیاتهای مستقیم بر اساس روزنامه مورخ ۱۳۹۴/۵/۲۷ منتشر شده است لذا اجرای مفاد ماده ۹۷ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ و اجرای مفاد فصل دهم آئین نامه اجرایی موضوع ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ در ارتباط با پرونده های مالیاتی اشخاص حقوقی میانسال که شروع سال مالی آنها از تاریخ ۱۳۹۷/۵/۲۷ و به بعد می باشد فاقد موضوعیت خواهد بود بنابراین لازم است ادارات کل امور مالیاتی سراسر کشور ضمن ابلاغ این دستورالعمل به کلیه ادارات امور مالیاتی تابعه در حسابرسی اظهارنامه های مالیاتی اشخاص حقوقی که شروع سال مالی آنها از ۱۳۹۷/۵/۲۷ به بعد شروع می شود مطابق مفاد ماده ۹۷ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ اقدام نمایند.

بدیهی است فرایند حسابرسی پرونده های مالیاتی اشخاص مذکور بر اساس مفاد فصول ۵ و ۹ آئین نامه اجرائی موضوع ماده ۲۱۹ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ انجام خواهد پذیرفت.

* دلایل شاکی برای ابطال مقرر مورد شکایت:

براساس تبصره ماده ۹۷ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم آخرین مهلت برای اجرای مواد ۹۷، ۹۸، ۱۵۲، ۱۵۳، ۱۵۴ و ۲۷۱ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب سال ۱۳۸۰ سه سال بعد از ابلاغ قانون اصلاحی یعنی تاریخ ۱۳۹۷/۵/۲۷

می باشد اما در تبصره ماده ۱۷ آئین نامه اجرایی موضوع ماده ۹۵ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم بدون توجه به مدت مصرح مذکور مفاد تبصره ماده ۹۷ اصلاحی را برای رسیدگی به عملکرد سال ۱۳۹۵ لغایت ۱۳۹۷ فارغ از تاریخ رسیدگی و صدور برگ تشخیص مالیات جاری دانسته همچنین معاون درآمدهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور با صدور دستورالعمل اجرای مفاد ماده ۹۷ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی حکم تبصره ماده ۹۷ اصلاحی را صرفاً در ارتباط با پرونده های مالیاتی اشخاص حقوقی میانسالی که شروع سال مالی آنها از تاریخ ۱۳۹۷،۵،۲۷ و به بعد می باشد فاقد موضوعیت دانسته است و با این آیین نامه و دستورالعمل حصر زمانی اجرای مواد پیش گفته که مورد تأکید قانونگذار بوده است شکسته و دایره قانون گسترده تر گردیده است. لذا ابطال ماده ۱۷ آئین نامه اجرایی موضوع ماده ۹۵ و دستورالعمل اجرا مفاد ماده ۹۷ قانون مالیاتهای مستقیم مورد تقاضاست.

* در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۲۱۲،۱۹۱۲۲، مورخ ۱۴۰۱،۹،۷ به طور خلاصه توضیح داده است که:

هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری به موجب دادنامه شماره ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۸۰۴ مورخ ۱۳۹۹،۶،۲ موضوع تبصره ماده ۱۷ آیین نامه اجرایی ماده ۹۵ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم را قابل ابطال ندانسته است. لذا شکایت شاکی مستند به ماده ۸۵ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری در این بخش از دادخواست موضوعاً منتفی است.

در رابطه با ادعای شاکی مبنی بر تفسیر نادرست قانون طی دستورالعمل شماره ۲۳۰،۶۰۶۹۴، مورخ ۱۳۹۸،۱۱،۲۶ معاون محترم درآمدهای مالیاتی وقت لازم به ذکر است نامه مزبور متضمن تفسیر قانون نبوده و با توجه به مهلت مقرر در تبصره ماده یاد شده در خصوص اشخاصی که سال مالی آنان با سال مالیاتی منطبق نمی باشد صرفاً موعد و نحوه اجرای ماده (۹۷) قانون مالیاتهای مستقیم مصوب سال ۱۳۸۰ را (که قانون انتقالی به شمار می آید) بیان نموده است یادآور می شود اظهارنامه مالیاتی صاحبان مشاغل و اشخاص حقوقی برای یک سال مالی تنظیم می شود و ارقام مندرج در آن نیز به یک سال مالیاتی مربوط می باشد بالتبع فارغ از عدم ذکر سال مالی در متن قانون برای اشخاصی که شروع سال مالی آنها قبل از موعد اجرای ماده (۹۷) قانون مذکور بوده تقسیم ارقام اظهارنامه به قبل از موعد مقرر در تبصره ماده (۹۷) قانون مالیاتهای مستقیم و بعد از آن و همچنین اعمال دو روش مجزای نحوه حسابرسی مالیاتی در طی یک سال مالیاتی (سال ۱۳۹۷) عملاً امکان پذیر نمی باشد. در این خصوص هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری به موجب دادنامه شماره ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۴۱۴ مورخ ۱۴۰۱،۷،۹ اقدام سازمان امور مالیاتی را مغایر و خارج از حدود اختیارات ندانسته است. با عنایت به موارد پیش گفته رد شکایت شاکی مورد استدعا است.

رای هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری

با عنایت به اینکه دستورالعمل اجرایی مفاد ماده ۹۷ قانون مالیاتهای مستقیم به شماره ۲۳۰،۶۰۶۹۴، مورخ ۱۳۹۸،۱۱،۲۶ که مورد شکایت شاکی واقع شده است دلالت بر این دارد که با لحاظ اصلاح ماده ۹۷ قانون یاد شده و اجرای آن از ابتدای سال ۱۳۹۵، در رابطه با اشخاص حقوقی میانسالی که اظهارنامه مالیاتی خویش را با لحاظ اینکه شروع سال مالی آنها در میانه سال می باشد در اواسط سال تقدیم می نماید با توجه به اینکه مهلت سه ساله جهت برخورداری از مفاد قانون سابق با نظر داشت تاریخ انتشار لازم الاجراء شدن قانون که ۱۳۹۴،۵،۲۷ می باشد و در تاریخ ۱۳۹۷،۵،۲۷ به اتمام می رسد، فلذا اجرای فصل دهم آیین نامه اجرای ماده ۹۵ قانون در

مورد اشخاصی که بعد از این تاریخ ۱۳۹۷.۵.۲۷ سال مالی آنها شروع می شود فاقد موضوعیت می باشد و این حکم مندرج در دستورالعمل نه تنها مخالفت و مغایرتی با مقررات ندارد بلکه در راستای اجرای قانون و تبیین شیوه های اجرای آن می باشد به جهت اینکه النهایه به سازمان امور مالیاتی طبق تبصره ماده ۹۷ اصلاحیه قانون ، سه سال اجازه داده شده است که در مواردی که طرح نظام جامع مالیاتی اجرا نشده است ، به شیوه سابق تشخیص مالیات دهد و رسیدگی نماید و بیش از سه سال دارای ممنوعیت بوده و دادنامه سابق هیأت عمومی دیوان با ابطال عبارت " مادامی که " نیز مؤید در مقام می باشد. فلذا به استناد بند ب ماده ۱۲ 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 محترم دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان می باشد.

محمد علی برومندزاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی بانکی

دیوان عدالت اداری