



رای شماره ۹۰۳ مورخ ۱۴۰۰/۰۷/۲۵ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته :  
ابطال رای شماره ۳۶-۲۰۱ مورخ ۰۳/۱۰/۱۳۹۶ شورای عالی مالیاتی و اعمال ماده (۱۳) قانون تشکیلات و آیین دادرسی  
دیوان عدالت اداری)

\* شماره پرونده : ه ع / ۰۰۰۰۴۹۹ شماره دادنامه: ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۹۰۳ تاریخ: ۱۴۰۰/۷/۲۵

\* شاکی : ضیا الدین موسوی جراحی

\* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور

\* موضوع شکایت و خواسته : ابطال رای شماره ۳۶-۲۰۱ مورخ ۰۳/۱۰/۱۳۹۶ شورای عالی مالیاتی و اعمال  
ماده (۱۳) قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری

\* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور، ابطال رای شماره ۳۶-۲۰۱ مورخ ۰۳/۱۰/۱۳۹۶ شورای  
عالی مالیاتی تقدیم کرده است که به هیأت عمومی ارجاع شده است. متن مقررات مورد شکایت به قرار زیر می  
باشد:

- رای شماره ۳۶-۲۰۱ مورخ ۰۳/۱۰/۱۳۹۶ شورای عالی مالیاتی

« به پیوست در صفحات ۱۱ الی ۱۳ پرونده حاضر»

\* دلایل شاکی برای ابطال مقرر مورد شکایت :

۱- طبق ماده ۱۵۶ قانون مالیات های مستقیم ادارات امور مالیاتی موظف می باشند حداکثر ظرف یک سال از  
تاریخ انقضای مهلت مقرر برای تسلیم اظهار نامه نسبت به رسیدگی و صدور برگ تشخیص اقدام نمایند که  
چنانچه به نظریه هیأت عمومی توجه شود اتمام مهلت تسویه مطابق با اتمام مهلت رسیدگی است که با توجه به  
اختیار قانونی ماموران مالیاتی جهت رسیدگی تا پایان مهلت مقرر عملاً با توجه به انطباق اتمام مهلت رسیدگی بر  
اتمام مهلت تسویه بدهی حقوق مودیان در تسویه حساب در تاریخ فوق امکان پذیر نبوده و در صورت اجبار  
مودی به تسویه حساب قبل از قطعیت تا تاریخ رسیدگی به اظهارنامه تا روز آخر مهلت رسیدگی ماده ۱۵۶ ق م م ،  
کلیه حقوق مودی در باب مواد ۲۳۸ و ۲۴۴ و... ضایع می گردد.

۲- براساس منطوق مواد ۲۳۹، ۲۴۷ و ۲۱۰ قانون مالیات های مستقیم می توان نتیجه گرفت که اولاً تا زمانی که  
مالیات مودی قطعی نباشد جزء بدهی ها و دیون مودی به سازمان امور مالیاتی محسوب نمی گردد . ثنثیا مهلت  
تسویه حساب بدهی توسط قانون گذار از نظر پرداخت ظرف ۱۰ روز پس از ابلاغ برگ قطعی مستند به ماده ۲۱۰  
تعریف شده است . ثالثاً. نظر به اینکه با مذاقه در معنی تسویه در فرهنگ فارسی معانی «مساوی کردن، یکسان  
کردن همسطح کردن و تسویه حساب به معنای ایجاد تعادل و موازنه در حساب» است و با توجه به اختیارات

ماده ۱۶۷ ق م م به سازمان امور مالیاتی کشور در تسویه حساب بدهی مودیان اختیار تسویه حساب از طریق ترتیب پرداخت و دریافت اوراق بهادار از قبیل چک های اقساطی، اوراق تسویه خزانه موضوع ماده (۲) قانون رفع موانع تولید رقابت پذیر و ارتقای نظام مالی کشور و اوراق مالی اسلامی و تصویبنامه شماره ۸۵۷۶۶/۵۷ مورخ ۱۳۹۶/۶/۱۶ که توسط دولت منتشر می شود و ... نیز تفویض شده است و پر واضح است مهلت پرداخت با اراده قانون گذار و تفویض اختیار به سازمان موصوف قابل افزایش به مدت ۱۰ روز پس از ابلاغ برگ قطعی و حداکثر سه سال با سر سید اوراق تسویه خزانه یاسایر موارد مشابه می باشد و در صورت موافقت با تقسیط بدهی وفق ماده ۱۶۷ و سایر موارد عملاً سازمان با اضافه شدن مهلت تسویه از طریق ترتیب پرداخت برای مودی موصوف موافقت نموده که دقیقاً منطبق بر اراده سازمان بر افزایش مهلت تسویه حساب بدهی مودیان در تبصره ماده ۱۰۵ و ۱۳۱ می باشد مگر اینکه با توجه به اختیار تفویضی مقنن به سازمان امور مالیاتی در متن ماده ۱۶۷ ق م م موافقت با تقسیط و تسویه حساب با اوراق مذکور را مشروط اعلام نماید و عدم استحقاق مودی به تخفیف در نرخ سال آینده را به مودی تفهیم و ابلاغ نماید لذا چنین به نظر می رسد، وفق مقررات قانون مالیات های مستقیم مهلت مورد نظر قانون گذار مهلت های ذکر شده در قانون با رعایت ماده ۱۶۷ می باشد . و در صورت پرداخت بدهی سال قبل تا تاریخ ذکر شده در قانون بابت مالیات های ابرازی و قطعی شده و تقسیط شده وفق ماده ۱۶۷ ق م م حق استفاده از تخفیف در نرخ مواد ۱۰۵ و ۱۳۱ را با رعایت سایر مقررات برای مودیان محفوظ باشد .

**\* در پاسخ به شکایت مذکور، دفترحقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۲۶۳۵/۲۱۲/ص مورخ ۱۴۰۰/۰۳/۱۷ به طور خلاصه توضیح داده است که:**

رای کلیه اعضای حاضر در جلسه شورای عالی مالیاتی که نسبت به ابهام سوم به شرح صورتجلسه به شماره ۲۰۱-۳۶ و به تاریخ ۱۳۹۶/۱۰/۳ اعلام شده، مستند به تبصره (۷) ماده (۱۰۵) و تبصره (۱۳۱) قانون مالیاتهای مستقیم میباشد و متضمن وضع قاعده جدید تلقی نشده و به موجب آن در صدد بودهاند نظر مقنن راتبیین کنند.

بدین روی خدشه ای برآن نظر که در اجرای وظیفه مقرر در بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مذکور ارائه شده، وارد نمی باشد. تسویه بدهی مالیاتی سال قبل و ارائه اظهارنامه مالیاتی سال جاری برای برخورداری از مشوق موردنظر در تبصره (۷) ماده (۱۰۵) و تبصره ماده (۱۳۱) قانون یادشده شرط شده است. رای شورای عالی مالیاتی به لحاظ تنفیذ توسط رییس وقت سازمان امور مالیاتی کشور به موجب بخشنامه شماره ۱۵۸/۹۶/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۶/۱۲/۷، برای ادارات و مراجع مالیاتی لازم الرعایه میباشد.

حسب توضیحات اعلامی در نامه رییس محترم شورای عالی مالیاتی از مدلول تبصره (۷) ماده (۱۰۵) و تبصر ماده (۱۳۱) قانون پیش گفته چنین مستفاد نمیشود که الزاماً گستره مشمول این مشوق مالیاتی مودیان را نیز دربرگیرد که تسویه بدهی مالیاتی سال قبل خود را پس از انجام فرایند دادرسی مالیاتی و به طریق سپری شدن دور تقسیط بدهی مالیاتی موضوع ماده (۱۶۷) آن قانون بعد از انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه مالیاتی سال جاری انجام میدهند. توضیحاتی که در جزء (۲) بند (ج) بخشنامه شماره ۱۵۸/۹۶/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۶/۱۲/۷ مبین موضوع میباشد.

**نظریه تهیه کننده گزارش:**

به موجب تبصره (۷) ماده (۱۰۵) قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۶۶، «به ازای هر ده درصد (۱۰٪) افزایش درآمد ابرازی مشمول مالیات اشخاص موضوع این ماده نسبت به درآمد ابرازی مشمول مالیات سال گذشته آنها،

یکواحددرصد و حداکثر تا پنج واحددرصد از نرخهای مذکور کاسته می‌شود. شرط برخورداری از این تخفیف تسویه بدهی مالیاتی سال قبل و ارائه اظهارنامه مالیاتی مربوط به سال جاری در مهلت اعلام شده از سوی سازمان امور مالیاتی است.» و به موجب تبصره ذیل ماده (۱۳۱) قانون مذکور « به ازای هر ده درصد (۱۰٪) افزایش درآمد ابرازی مشمول مالیات اشخاص موضوع این ماده نسبت به درآمد ابرازی مشمول مالیات سال گذشته آنها، یک واحد درصد و حداکثر تا پنج واحد درصد از نرخهای مذکور کاسته می‌شود. شرط برخورداری از این تخفیف تسویه بدهی مالیاتی سال قبل و تسلیم اظهارنامه مالیاتی مربوطه در مهلت اعلام شده از سوی سازمان امور مالیاتی است.»، نظر به این که تسویه بدهی مالیاتی سال قبل و تسلیم اظهارنامه مالیاتی سال جاری در مهلت قانونی شرط برخورداری از تخفیف مالیاتی مذکور در تبصره های فوق الذکر می باشد، بر این مبنا مقررات مورد شکایت در تبیین حکم مقنن و شیوه های اجرایی آن بوده لذا خلاف قانون و خارج از اختیار نبوده است.

**تهیه کننده گزارش:**

**جواد سپهری کیا**

### **\*رای هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری :**

با مذاقه در اوراق و محتوای پرونده، به موجب تبصره (۷) ماده (۱۰۵) قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۶۶، «به ازای هر ده درصد (۱۰٪) افزایش درآمد ابرازی مشمول مالیات اشخاص موضوع این ماده نسبت به درآمد ابرازی مشمول مالیات سال گذشته آنها، یکواحددرصد و حداکثر تا پنج واحددرصد از نرخهای مذکور کاسته می‌شود. شرط برخورداری از این تخفیف تسویه بدهی مالیاتی سال قبل و ارائه اظهارنامه مالیاتی مربوط به سال جاری در مهلت اعلام شده از سوی سازمان امور مالیاتی است.» و به موجب تبصره ذیل ماده (۱۳۱) قانون مذکور « به ازای هر ده درصد (۱۰٪) افزایش درآمد ابرازی مشمول مالیات اشخاص موضوع این ماده نسبت به درآمد ابرازی مشمول مالیات سال گذشته آنها، یک واحد درصد و حداکثر تا پنج واحد درصد از نرخهای مذکور کاسته می‌شود. شرط برخورداری از این تخفیف تسویه بدهی مالیاتی سال قبل و تسلیم اظهارنامه مالیاتی مربوطه در مهلت اعلام شده از سوی سازمان امور مالیاتی است.»، نظر به این که تسویه بدهی مالیاتی سال قبل و تسلیم اظهارنامه مالیاتی سال جاری در مهلت قانونی شرط برخورداری از تخفیف مالیاتی مذکور در تبصره های فوق الذکر می باشد، بر این مبنا مقررات مورد شکایت در تبیین حکم مقنن و شیوه های اجرایی آن بوده لذا خلاف قانون و خارج از اختیار نبوده، به استناد بند « ب » ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲، رای به رد شکایت صادر و اعلام می کند. رای صادره ظرف مدت بیست روز از تاریخ صدور ، از سوی ریاست ارزشمند دیوان عدالت اداری و یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان قابل اعتراض است.

**دکتر زین العابدین تقوی**

**رئیس هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی**

**دیوان عدالت اداری**