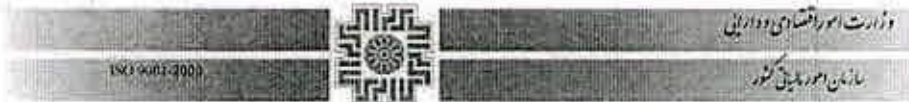


شماره: ۲۱۵/۹۹/۸
تاریخ: ۹۹/۱/۱۹
نوع: کلیت

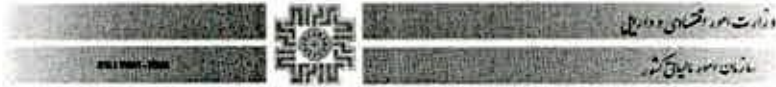


معاون حقوقی و فنی مالیاتی
باستماعی

بخشنامه

ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷	۹۹	۸
<p>مخاطبان / ذینفعان: امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی</p>		
<p>موضوع: مبداء محاسبه مرور زمان رسیدگی به جرائم موضوع ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷</p>		
<p>پیرو بخشنامه شماره ۲۱۰/۹۹/۳ مورخ ۱۳۹۹/۱/۱۰ موضوع ابلاغ دادنامه شماره ۹۸۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۳۱۰۵ مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۸ هیات عمومی دیوان عدالت اداری، ضمن اصلاح قسمت اخیر بخشنامه فوق‌الذکر در خصوص آخرین مهلت رسیدگی و مطالبه جرائم موضوع ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ توسط ادارات امور مالیاتی، مقرر می‌دارد: نظر به اینکه در بند یک بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۶/۱۲۳ مورخ ۱۳۹۶/۹/۷ سازمان متبوع، تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه مالیاتی سال مربوط بعنوان مبداء زمانی مهلت رسیدگی به جرائم موضوع ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم در نظر گرفته شده است و هیات عمومی دیوان عدالت اداری بنا به حکم مذکور در ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم که آمده است "نسبت به مؤدیان مالیات بر درآمد که در موعد مقرر از تسلیم اظهارنامه منج در آمد خودداری نموده‌اند با اصولاً طبق مقررات این قانون مکلف به تسلیم اظهارنامه در سر رسید پرداخت مالیات نیستند مرور زمان مالیاتی پنج سال از تاریخ سر رسید پرداخت مالیات می‌باشد" بند یک بخشنامه یادشده را ابطال نموده است، لذا با توجه به صراحت مطالبه جرایم مذکور در ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ (شامل: عدم صدور صورتحساب یا عدم درج شماره اقتصادی خود و طرف معامله حسب مورد یا استفاده از شماره اقتصادی خود برای معاملات دیگران و همچنین عدم ارائه فهرست معاملات انجام شده طبق دستورالعمل صادره سازمان امور مالیاتی) با رعایت مهلت مقرر در ماده ۱۵۷ این قانون، تاریخ سر رسید پرداخت مالیات سال عملکرد مربوط به عنوان مبداء زمانی محاسبه مرور زمان موضوع ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم برای رسیدگی و مطالبه جرایم مقرر در ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ این قانون می‌باشد.</p> <p style="text-align: center;">محمود علیزاده</p>		

شماره: ۲۲۲/۳۴۱-۶
تاریخ: ۱۴۰۰/۰۶/۱۷
نوع سند: دارد



وزارت امور اقتصادی و دارایی

سازمان امور مالیاتی کشور

سال تولید، پشتیبانی ها،

مانع زدایی ها

بسمه تعالی


معاونت حقوقی و فنی مالیاتی
دفتر حقوقی و قرارداد های مالیاتی

جناب آقای مسعود مصلحی

مدیر کل محترم دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی

باسلام و احترام

عطف به نامه شماره ۲۳۲/۲۸۳۶۷/د مورخ ۱۳۹۹/۶/۳۰ به پیوست تصویر دادنامه شماره ۱۴۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۱۴۲۳ مورخ ۱۴۰۰/۶/۶ هیات عمومی دیوان عدالت اداری مبنی بر ابطال بخشنامه شماره ۲۱۰/۹۹/۸ مورخ ۱۳۹۹/۱/۱۹ ارسال می گردد. خواهشمند است دستور فرمایید مفاد دادنامه مزبور به قید فوریت اجرا و مراتب به منظور انعکاس به مرجع اجرای احکام دیوان عدالت اداری به این دفتر ارسال شود.


حسین تاجمیری ریاحی
مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی

مشاهده دادنامه هیات عمومی

کلاس پرونده:	۹۹۰۰۶۵۸	شماره دادنامه:	۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۱۴۲۳
نوع پرونده:	درخواست ابطال	تاریخ دادنامه:	
شاکی:	بهمن زبردست	نتیجه رسیدگی:	رای به ابطال مصوبه
طرف شکایت:	سازمان امور مالیاتی کشور	مرجع صدور رای:	هیات عمومی
دسته بندی:	اقتصادی و مالی (۹۰)		
مصوبه ها:	تاریخ سررسید پرداخت مالیات سال عملکرد مربوط به عنوان مبدأ زمانی محاسبه مرور زمان موضوع ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم برای رسیدگی و مطالبه جرایم مقرر در ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۷/۰۱/۲۷ - ۹۹ - ۸۸۰/۱۱/۲۷ - سازمان امور مالیاتی کشور ۱۳۹۷/۰۱/۱۹ بند قسمت اخیر		

پیام رای:

بخشنامه شماره ۱۰/۹۹/۴۱۰-۸/۱۳۹۹-۱۹/۱/۱ سازمان امور مالیاتی کشور از تاریخ تصویب ابطال شد.

متن دادنامه:

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره پرونده: 9903030-9900658

مرجع رسیدگی: هیات عمومی دیوان عدالت اداری

شکایان: آقایان بهمن زبردست و خسرو حسین پور هرمزی

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره 210,99,8 مورخ 1399,1,19 سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شکایان به موجب درخواست های جداگانه ای ابطال بخشنامه شماره 210,99,8 مورخ 1399,1,19 را خواستار شده اند و در جهت تبیین

خواسته اعلام کرده اند که:

الف- متن درخواست آقای بهمن زبردست:

" با سلام و احترام به استحضار می رساند در رأی شماره 3105-11,8-1398 هیات عمومی دیوان عدالت اداری بر اساس شکایت نسبت به تعیین مهلت مرور زمان پنج سال رسیدگی به جرایم موضوع ماده 169 مکرر قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مورخ 1380,11,27 از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه مالیاتی سال مربوط با توجه به استتال شاکی مبنی بر اینکه این جرایم ارتباطی با تسلیم اظهارنامه مالیاتی سالانه یا پرداخت مالیات نداشته و با توجه به مغایرت بند 1 بخشنامه 200,96,123 با ماده 157 قانون مالیاتهای مستقیم، این بند از بخشنامه ابطال شده و رأی مذکور طی بخشنامه شماره 210,99,8-10,10-1399 معاون حقوقی و فنی مالیاتی به درستی ابلاغ و در مطابقت با رأی صادره در این بخشنامه ذکر شده که: « بر این اساس و در اجرای مقررات ماده 157 قانون یاد شده، مهلت مرور زمان رسیدگی به جرایم موضوع ماده 169 مکرر قانون مذکور، 5 سال از تاریخ انقضای مهلت ارسال فهرست معاملات موضوع این ماده (فارغ از تعدید مهلت ارسال فهرست معاملات هر فصل) می باشد.» با این همه تنها 9 روز بعد، یعنی در 1399,1,19 همان مقام بخشنامه دیگری به شماره 210,99,8 صادر و با عنوان نمودن « اصلاح» بخشنامه نخست مقرر نموده «تاریخ سررسید پرداخت مالیات سال عملکرد مربوط به عنوان مبدأ زمانی محاسبه مرور زمان موضوع ماده 157 قانون مالیاتهای مستقیم برای رسیدگی و مطالبه جرایم مقرر در ماده 169 مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1380,11,27 این قانون می باشد.» امری که چنان که مقدمتاً ذکر شد به دلیل عدم ارتباط این جرایم با پرداخت مالیات عملکرد، در مغایرت آشکار با رأی شماره 3105-11,8-1398 هیات عمومی دیوان عدالت اداری است. لذا با توجه به مغایرت این بخشنامه با رأی مذکور از آن مقام عالی درخواست اعمال ماده 92 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری در این خصوص و ابطال آن را دارم."

ب- متن درخواست آقای خسرو حسین پور هرمزی:

" احتراماً به استناد ماده 80 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 درخواست ابطال قسمت اخیر بخشنامه شماره 210,99,8-1399,1,19 معاون حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور از عبارت «تاریخ سررسید پرداخت مالیات سال عملکرد مربوط به عنوان مبدأ زمانی محاسبه مرور زمان موضوع ماده 157 قانون مالیات های مستقیم برای رسیدگی و مطالبه جرایم مقرر در ماده 169 مکرر قانون مالیات های مستقیم مصوب 1380,11,27 این قانون می باشد» مستنداً و متکی به دلایل مطروحه به رعایت بندهای (ب) و (ت) ماده مذکور تقدیم حضور مقام عالی، ریاست و قضات شریف دیوان عدالت اداری می نمایم، لذا استدعا دارد به منظور جلوگیری از تضییع حقوق اشخاص اثر ابطال این قسمت از مصوبه مورد شکایت را به استناد ماده 13 قانون صدرالاشاره به زمان تصویب آن مترتب نماید. احتراماً به استحضار می رساند :

الف) مرور زمان عبارت است از گذشتن مدتی است که پس از انقضای آن از بیدگاه قانونی، اعلام شکایت، تعقیب، تحقیق و رسیدگی و مطالبه مالیات یا جرایم، صدور حکم و مجازات نمودن امکان پذیر نیست. با مراجعه به قوانین مختلف از جمله ماده 318 قانون تجارت مصوب 1311,2,13 «پس از انقضای پنج سال از تاریخ صدور اعتراض نامه و یا آخرین تعقیب قضایی در محاکم مسموع نخواهد بود...» و در قانون مجازات اسلامی مصوب 1392,2,1 موضوع مواد 105، 106 و 107 «به ترتیب در خصوص مرور زمان تعقیب جرایم موجب تعزیر، حق شکایت کیفری و مرور زمان اجرای احکام قطعی تعزیری» و در ماده 157 قانون مالیات های مستقیم مصوب اسفند ماه 1366 و اصلاحیه های بعدی آن منتهی به اصلاحی مصوب 1394,4,31 «مرور زمان مالیاتی پنج سال از تاریخ سررسید پرداخت مالیات می باشد...» به تفصیل در خصوص مرور زمان پرداخته شده است. در هریک از قوانین مذکور مدت مرور زمان و مبدأ آن متفاوت بوده بعبارت دیگر برای احتساب و شمارش مرور زمان و انجام کار

در نوره زمانی تعریف شده، هر یک از این قوانین دارای تعریفی مستقل از مبدأ می باشند، و در ماده 157 قانون مالیات های مستقیم مبدأ برای احتساب مرور زمان مالیاتی پنج ساله عبارتست از: « از تاریخ سررسید پرداخت مالیات»، مستفاد از ماده 157 قانون مالیات های مستقیم مبدأ پنج سال مرور زمان مالیاتی عبارت است از « از تاریخ سررسید پرداخت مالیات»، لیکن سررسید پرداخت مالیات در هر یک از موارد احصاء شده با مصادیق این ماده « نسبت به مودیان مالیات بر درآمد که در موعد مقرر از تسلیم اظهارنامه منبغ درآمد خودداری نموده اند یا اصولاً طبق مقررات این قانون مکلف به تسلیم اظهارنامه در سررسید پرداخت مالیات نیستند مرور زمان مالیاتی پنج سال از تاریخ سررسید پرداخت مالیات می باشد». شامل مواد 80، 86، 100، 116، 126 و تبصره 4 ماده 107 قانون مالیات های مستقیم از حیث مبدأ دارای تعریف مستقل بوده، یعنی میدامرور زمان مالیاتی پنج ساله که « از تاریخ سررسید پرداخت مالیاتی » محسوب می گردد در هر یک از منابع مالیات بر درآمد موضوع ماده 157 قانون مالیات های مستقیم متفاوت است.

فقونگذار در دو مورد برای مبدأ مرور زمان مالیاتی پنج ساله از علوین دیگری غیر از عنوان مصرح در ماده 157 قانون مالیات های مستقیم « از تاریخ سررسید پرداخت مالیات» استفاده نموده است و آن دو مورد عبارتند از:

1- تبصره ماده 118 قانون مالیات های مستقیم:
وفق این تبصره « آخرین منیران شخص حقوقی در صورت عدم تسلیم اظهارنامه موضوع ماده 114 این قانون یا تسلیم اظهارنامه خلاف واقع و منیران تصفیه در صورت عدم رعایت مقررات موضوع ماده 116 این قانون و ... خواهد بود به شرط آن که ظرف مهلت مقرر در ماده 157 این قانون از تاریخ درج آگهی انحلال در روزنامه رسمی کشور مطالبه شده باشد». مرور زمان مالیاتی پنج سال از تاریخ درج آگهی انحلال در روزنامه رسمی کشور محسوب می گردد.

2) تبصره 4 ماده 169 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی مصوب 1394/4/31:
بنابراین می توان با قاطعیت ادعا نمود اولاً: جرایم ماده 169 مکرر ق.م. اصلاحی سال 1380 و جرایم ماده 169 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی سال 1394 و ثانیاً: تبصره ماده 118 قانون مالیات های مستقیم دارای تعریفی مستقل از مبدأ مرور زمان مالیاتی پنج ساله وفق ماده 157 قانون مالیات های مستقیم « از تاریخ سررسید پرداخت مالیات » می باشند، یعنی مطابق تبصره 6 ماده 169 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی 1394 «نحوه رسیدگی، مطالبه، حل اختلاف و وصول جرایم ماده 169 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی سال 1394 و ترتیبات پرداخت آن در هر دوره مالیاتی طبق مقررات این قانون با رعایت مهلت مقرر در ماده 157 انجام می شود»، نحوه رسیدگی، مطالبه و وصول جرایم ماده 169 مکرر قانون مالیات های مستقیم مصوب سال 1380 (جرایم سالهای 1391 لغایت 1394) بر اساس احکام مقرر در ماده 169 قانون مالیات های مستقیم مصوب سال 1394 می باشد. بر این اساس و در اجرای مقررات تبصره های 4 و 6 ماده 169 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی مصوب سال 1394 و ماده 157 قانون مالیات های مستقیم مبدأ مرور زمان مالیاتی جرایم ماده 169 مکرر قانون مالیات های مستقیم اصلاحی 1380 و جرایم ماده 169 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی 1394، پنج سال از تاریخ انقضای مهلت ارسال فهرست معاملات مستفاد از اراده مقنن در عبارت « در هر دوره مالیاتی » محسوب می گردد.

ب) به موجب ماده 1 قانون مالیات های مستقیم مصوب اسفند ماه 1366 و اصلاحیه های بعدی آن اشخاص حقیقی یا حقوقی ایرانی و خارجی وفق بندهای 1، 2، 3، 4 و 5 این ماده نسبت به اموال یا اسلک خود واقع در ایران، نسبت به کلیه درآمدهایی که در ایران یا خارج از ایران (هرشخص حقیقی یا حقوقی ایرانی) و هر شخص غیر ایرانی نسبت به درآمدهایی که در ایران یا از ایران تحصیل می کند مشمول پرداخت مالیات می باشند. در این ارتباط اشخاص موضوع مواد 39، 80، 88، 100، 110، 116، 126 و تبصره 4 ماده 107 قانون مالیات های مستقیم مکلف اند بابت تحصیل درآمد در موعد مقرر وفق مواد فوق اظهارنامه مالیاتی تسلیم و مالیات متعلق را در سررسیدهای مقرر مندرج در هر یک از این مواد پرداخت نمایند و بر اساس حکم ماده 156 قانون مالیات های مستقیم اداره امور مالیاتی مکلف است اظهارنامه مودیان مالیات بر درآمد را حداکثر ظرف یکسال از تاریخ انقضای مهلت مقرر برای تسلیم اظهارنامه رسیدگی نماید و مطابق حکم ماده 157 قانون مالیات های مستقیم « نسبت به مودیان مالیات بر درآمد که در موعد مقرر از تسلیم اظهارنامه منبغ درآمد خودداری نموده اند یا اصولاً طبق مقررات قانون مکلف به تسلیم اظهارنامه در سررسید پرداخت مالیات نیستند مرور زمان مالیاتی پنج سال از تاریخ سررسید پرداخت مالیات می باشد» مرور زمان مالیاتی اشخاص و مصادیق موضوع این ماده پنج سال از تاریخ سررسید پرداخت مالیات محسوب می گردد. از آنجائی که اولاً: سررسید پرداخت مالیات در ماده 157 قانون مالیات های مستقیم بعنوان یک مفهوم کلی بر پیش از یک مصداق «قبیل صدق» است، بعبارت دیگر، مصادیق این مفهوم کلی عبارتند از: (1) مودیان مالیات بر درآمد که در موعد مقرر از تسلیم اظهارنامه منبغ درآمد خودداری نموده اند، (2) یا اصولاً طبق مقررات قانون مالیاتهای مستقیم مکلف به تسلیم اظهارنامه در سررسید پرداخت مالیات نیستند. بنابراین مرور زمان مالیاتی پنج سال بر اساس این مفهوم کلی (از تاریخ سررسید پرداخت مالیات) صرفاً منطبق بر مصادیق مزبور میباشد. ثانیاً: مرور زمان مالیاتی پنج سال بعنوان یک مفهوم کلی علاوه بر دو مصداق مزبور مصادیق دیگری نیز از جمله (1) تبصره ماده 118 قانون مالیات های مستقیم (2) تبصره 4 ماده 169 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی مصوب 1394/4/31 دارد.

ثالثاً: اهل منطق در بحث «قواعد منطقی تعریف» ضوابطی را نکر میکنند که تاملین برخی از آنها مبتنی بر آگاهی از نسبت های چهارگانه است، باید دانسته شود اگر دو مفهوم کلی را از جهت مصادیق و افراد یا یکدیگر بسنجیم، لاجرم یکی از چهار صورت زیر را خواهند داشت: (1) تساوی (2) تباین (3) عموم و خصوص مطلق (4) عموم و خصوص من وجه بنابراین اگر مفهوم کلی «سررسید پرداخت مالیات» را با مفهوم کلی «مرور زمان مالیاتی پنج سال» از جهت مصادیق و افراد یا یکدیگر بسنجیم، نسبت آنها عموم و خصوص مطلق « اگر تمام افراد یک کلی مصداقی برای کلی دیگر باشند، ولی افراد مفهوم کلی دیگر فراتر باشند، نسبت بین این دو مفهوم کلی، عموم و خصوص مطلق است» است. حال با عنایت به اینکه مصادیق مرور زمان مالیاتی پنج ساله نسبت به مصادیق سررسید پرداخت مالیات فراتر و بیشتر می باشد می توان با توجه به مفاد ماده 157 قانون مالیات های مستقیم و اصول حاکم بر علم منطق این گونه ادعا نمود که « تمام افراد و مصادیق سررسید پرداخت مالیات، مصداقی برای مرور زمان مالیاتی پنج ساله هستند ولی افراد و مصادیق مرور زمان مالیاتی پنج ساله فراتر و بیشتر از مصادیق سررسید پرداخت محسوب می شوند» همانطور که مرقوم گردید، تبصره ماده 118 قانون مالیات های مستقیم و تبصره 4 ماده 169 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی 1394 دارای مرور زمان مالیاتی پنج ساله هستند لیکن دارای سررسید پرداخت مالیات نمی باشند، یعنی تمام افراد و مصادیقی که سررسید پرداخت مالیات دارند مرور زمان مالیاتی آن پنج سال است لیکن تمام افراد و مصادیقی که مرور زمان مالیاتی آنها پنج سال است سررسید پرداخت مالیات ندارند مانند: اشخاص موضوع تبصره ماده 118 قانون مالیات های مستقیم و اشخاص موضوع تبصره 4 ماده 169 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی 1394، از طرفی سررسیدپرداخت مالیات دارای مصادیق متعددی است، لذا محدود نمودن آن به « تاریخ سررسید پرداخت مالیات سال عملکرد» به عنوان مبدأ زمانی محاسبه مرور زمان مالیاتی بر خلاف قانون از حیث عمومیت و اطلاق این مفهوم کلی است و نیز خارج از اختیارات مرجع تصویب کننده آن در بخشنامه مورد شکایت محسوب می گردد.

ج) به موجب ماده 4 قانون منلی « اثر قانون نسبت به آتی است و قانون نسبت به ماقبل خود اثر ندارد مگر اینکه در خود قانون، مقررات خاصی نسبت به این موضوع اتخاذ شده باشد». در این ارتباط به عرض می رسد که به موجب ماده 273 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی 1380، 1127 و ماده 281 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی 1394/4/31 به شرح ذیل:

1) ماده 273 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی مصوب 1380.11.27 « تاریخ اجرای این قانون از اول سال 1381 خواهد بود و کلیه اشخاص حقوقی که شروع سال مالی آنها از اول فروردین ماه سال 1380 به بعد باشد نیز از لحاظ ترتیب رسیدگی و نرخ مالیاتی مشمول این قانون خواهند شد.»

2) ماده 281 قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب 1394.4.31 تاریخ اجرای این قانون (اصلاحی مصوب 1394.4.31) به استثنای مواردی که در همین قانون ترتیب دیگری برای آن مقرر شده است، از ابتدای سال 1395 می باشد. به رعایت ماده 4 قانون منفی « قانون نسبت به ماقبل خود اثر ندارد مگر اینکه در خود قانون، مقررات خاصی نسبت به این موضوع اتخاذ شده باشد.» موارد استثناء و عطف به ماسبق نمودن را مورد احصا قرار داده است. عبارات دیگر تبصره 6 ماده 169 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی مصوب 1394.4.31 از مصابیح و موارد احصاء شده ماده 281 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی 1394.4.31 « به استثنای مواردی که در همین قانون ترتیب دیگری برای آن مقرر شده » محسوب می گردند. به موجب تبصره 6 مذکور «جرایمی که مودیان به واسطه عدم اجرای احکام ماده (169 مکرر) قانون مالیات های مستقیم مصوب سال 1380 مرتکب شده اند، مطابق مقررات این ماده محاسبه، مطالبه و وصول می شود.» باید جرایم ماده 169 مکرر قانون مالیات های مستقیم اصلاحی مصوب 1380.11.27 مربوط به سال های 1391 لغایت 1394 مطابق مقررات حاکم بر ماده 169 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی 1394 محاسبه، مطالبه و وصول شوند. حتی با اختیار حاصل از تبصره 6 مذکور برای محاسبه، مطالبه و وصول جرایم مرتکبین ماده 169 مکرر قانون مالیات های مستقیم اصلاحی مصوب سال 1380. می یابست حکم مقرر در تبصره 4 ماده 169 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی سال 1394 ملحوظ نظر قرار گیرد، بجزایر دیگر احکام مقرر در تبصره های 4 و 6 ماده 169 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی سال 1394 قابل تسری است لیکن در قسمت اخیر بخشنامه مورد شکایت بدون توجه به حکم مقرر در تبصره 6 مذکور و به طبع آن در تبصره 4 مذکور برای جرایم مرتکبین ماده 169 مکرر قانون مالیات های مستقیم اصلاحی 1380 حکم جداگانه ای مقرر نموده است.

ضمناً شایسته است به استحضار برساند به موجب تبصره 4 مذکور با یکبار بردن عبارت « در هر دوره مالیاتی طبق مقررات این قانون یا رعایت مقرر در ماده 157 انجام می شود.» مبدأ محاسبه مرور زمانی مالیاتی پنج ساله موضوع 157 قانون مالیات های مستقیم برای رسیدگی، مطالبه و وصول جرایم ماده 169 مکرر قانون مالیات های مستقیم اصلاحی 1380 (سالهای 1391 لغایت 1394) و ماده 169 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی 1394 از سال 1395 به بعد مورد حکم یکسان و واحد قرار گرفته است. بنابراین مقنن در تبصره های 4 و 6 ماده 169 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی 1394 سه موضوع را مورد حکم قرار داده است:

اولاً: نحوه رسیدگی، مطالبه و وصول جرایم ماده 169 مکرر قانون مالیات های مستقیم اصلاحی 1380 و ماده 169 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی 1394 بصورت یکسان مطابق حکم مقرر در تبصره 4 ماده 169 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی 1394.

ثانیاً: تعیین تکلیف مبدأ محاسبه مرور زمان مالیاتی پنج ساله جرایم مورد اشاره.

ثالثاً: با این وصف مرور زمان مالیاتی پنج سال طبق حکم مقرر در تبصره 4 مذکور عبارت است از: پنج سال از تاریخ انقضای مهلت ارسال فهرست معاملات موضوع مواد مذکور.

د) با عنایت به صراحت حکم مقرر در ماده 255 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی منتهی به مصوب 1394.4.31 در خصوص وظایف و اختیارات شورای عالی مالیاتی اولاً: در باب تهیه آیین نامه ها و بخشنامه های مربوط به اجرای قانون مزبور ثانیاً: لزوم بررسی و مطالعه به منظور پیشنهاد و اعلام نظر در مورد شیوه اجرای قوانین و مقررات مالیاتی، اصلاح و تغییر قوانین و مقررات مالیاتی و یا حذف بعضی از آنها ثالثاً: اظهار نظر در مورد موضوعات و مسائلی مالیاتی. بنابراین صدور هرگونه بخشنامه دستورالعمل و آیین نامه در چارچوب عناوین مصرح و احصاء شده بندهای 1، 2 و (3) ماده 255 مذکور توسط اشخاص و دیگر مراجع مالیاتی از مصابیح بارز دخالت در اختیارات و وظایف قانونی شورای عالی مالیاتی محسوب شده و فاقد وجهت قانونی بوده، بر این اساس حکم مقرر در قسمت اخیر بخشنامه مورد شکایت حاوی ایراد مطروحه، از حدود اختیارات و وظایف مرجع مزبور (معاون حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور) خارج است و از اعتبار قانونی برخوردار نبوده، لذا مستنداً به بند (ت) ماده 80 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 از مصابیح خروج از اختیارات مرجع تصویب کننده آن محسوب شده و قابلیت ابطال دارد.

با توجه به موارد فوق به استحضار می رساند: با عنایت به مفاد ماده 157 قانون مالیات های مستقیم مصوب سال 1366 و اصلاحیه های بعدی آن از حیث تفاوت در مصابیح سررسید پرداخت مالیات و مرور زمان مالیاتی پنج ساله با یکدیگر مطابق موارد احصاء شده این قانون و نظر به اینکه تبصره 6 ماده 169 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی 1394.4.31 از موارد استثنای ماده 281 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی 1394.4.31 محسوب می گردد، بنابراین رعایت مفاد تبصره 6 مزبور به منظور مطالبه جرایم ماده 169 مکرر قانون مالیات های مستقیم اصلاحی سال 1380 از مرتکبین آن برای سال های 1391 لغایت 1394 از سال 1395 به بعد الزامی است، لذا حکم مقرر در قسمت اخیر بخشنامه مورد شکایت اولاً: از حیث عدم توجه به حکم تبصره 6 مذکور ثالثاً: از حیث عدم توجه به تسری مقررات تبصره 4 ماده 169 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی 1394 در خصوص نحوه محاسبه، مطالبه و وصول جرایم ماده 169 مکرر قانون مالیات های مستقیم اصلاحی 1380 ثالثاً: از حیث دخالت در اختیارات و وظایف قانونی شورای عالی مالیاتی موضوع ماده 255 قانون مالیات های مستقیم رایباً: بلیل محدود نمودن مفهوم کلی سررسید پرداخت مالیات به سررسید پرداخت مالیات سال عملکرد مربوط، برخلاف قانون و خارج از حدود اختیارات مرجع وضع آن تشخیص داده می شود، بنابراین استدعا دارد به منظور جلوگیری از تضییع حقوق اشخاص و به استناد بند 1 ماده 12 و مواد 13 و 88 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392، اثر ابطال را به زمان تصویب آن مترتب فرمایید. از حسن توجه و دقت شایسته ریاست، قضات شریف و صدیق دیوان عدالت اداری به منظور اجرای صحیح قانون در راستای اصل یکصد و هفتاد و سوم قانون اساسی جمهوری اسلامی تقبیر و تشکر بعمل می آورم.

متن بخشنامه مورد شکایت به شرح زیر است:

۶ - بخشنامه شماره 210,99,8 سازمان امور مالیاتی کشور مورخ 1399.1.19

« پیرو بخشنامه شماره 210,99,3 مورخ 1399.1.10 موضوع ابلاغ داننامه شماره 1398.11.8-9809970905813105 هیات عمومی دیوان عدالت اداری، ضمن اصلاح قسمت اخیر بخشنامه فوق النکر در خصوص آخرین مهلت رسیدگی و مطالبه جرایم موضوع ماده 169 مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1380.11.27 توسط ادارات امور مالیاتی، مقرر می دارد:

نظر به اینکه در بند یک بخشنامه شماره 200,96,123 مورخ 1396,9,7 سازمان متبوع، تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه مالیاتی سال مربوط به عنوان مبداء زمانی مهلت رسیدگی به جرایم موضوع ماده 169 مکرر قانون مالیاتهای مستقیم در نظر گرفته شده است و هیات عمومی دیوان عدالت اداری بنا به حکم مذکور در ماده 157 قانون مالیاتهای مستقیم که آمده است «نسبت به مودیان مالیات بر درآمد که در موعد مقرر از تسلیم اظهارنامه منبع درآمد خودداری نموده اند یا اصولاً طبق مقررات این قانون مکلف به تسلیم اظهارنامه در سر رسید پرداخت مالیات نیستند مرور زمان مالیاتی پنج سال از تاریخ سر رسید پرداخت مالیات می باشد» بند یک بخشنامه یادشده را ابطال نموده است، لذا با توجه به صراحت مطالبه جرایم مذکور در ماده 169 مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1380.11.27 (شامل: عدم صدور صورتحساب یا عدم درج شماره اقتصادی خود و طرف معامله حسب مورد یا استفاده از شماره اقتصادی خود برای معاملات دیگران و همچنین عدم ارائه فهرست معاملات انجام شده طبق

دستور العمل صادره سازمان امور مالیاتی) با رعایت مهلت مقرر در ماده 157 این قانون، تاریخ سررسید پرداخت مالیات سال عملکرد مربوط به عنوان مبداء زمانی محاسبه مرور زمان موضوع ماده 157 قانون مالیاتهای مستقیم برای رسیدگی و مطالبه جرایم مقرر در ماده 169 مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1380.11.27 این قانون می باشد. - معاون حقوقی و فنی مالیاتی - سازمان امور مالیاتی کشور»

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 11736/212/ص-1399/7.9 توضیح داده است که:

« بخشنامه مورد شکایت، متعاقب صدور دنامه شماره 3105-11.8-1398 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در ارتباط با ابطال بند 1 بخشنامه شماره 200.96.123-1396/9.7 سازمان امور مالیاتی کشور صادر شده و از آنجا که اشاره و استناد دنامه مذکور به ماده 157 قانون مالیاتهای مستقیم بوده، از آن ماده چنین مستفاد شده است که تاریخ سررسید پرداخت مالیات، به عنوان مبداء احتساب مرور زمان برای رسیدگی به جرایم موضوع ماده 169 مکرر قانون مالیات های مستقیم ملاک می باشد، معاون حقوقی و فنی مالیاتی به موجب بخشنامه معترض عنه صرفاً همین استنباط را به ادارات و مراجع مالیاتی ابلاغ کرده است. لذا بدین گونه مستندات و دلایل مرتبط در پاسخ دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی تعیین گردیده است:

1- وفق قسمت اخیر ماده 169 مکرر قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب 1380.11.27 « جرایم مذکور توسط اداره امور مالیاتی مربوط با رعایت مهلت مقرر در ماده 157 این قانون مطالبه خواهد شد و مودی مکلف است ظرف سی روز از تاریخ ابلاغ برگ مطالبه نسبت به پرداخت آن اقدام کند. در غیر این صورت معترض شناخته شده و موضوع جهت رسیدگی و صدور رأی به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع خواهد شد.»

2- با توجه به تبصره 4 ماده 169 قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب 1394.4.31 که از ابتدای سال 1395 لازم الاجرا است، « نحوه رسیدگی، مطالبه، حل اختلاف و وصول جرایم مذکور و ترتیبات پرداخت آن طبق مقررات در هر دوره مالیاتی طبق مقررات این قانون با رعایت مهلت مقرر در ماده 157 انجام می شود.»

3- طبق ماده 157 همان قانون « نسبت به مؤدیان مالیات بر درآمد که در موعد مقرر از تسلیم اظهارنامه منبع درآمد خودداری نموده اند یا اصولاً طبق مقررات این قانون مکلف به تسلیم اظهارنامه در سررسید پرداخت مالیات نیستند مرور زمان مالیاتی پنج سال از تاریخ سررسید پرداخت مالیات می باشد و پس از گذشت پنج سال مذکور مالیات متعلق قابل مطالبه نخواهد بود، مگر اینکه ظرف این مدت درآمد مودی تعیین و برگ تشخیص مالیات صادر و حداکثر ظرف سه ماه پس از نقضای پنج سال مذکور برگ تشخیص صادره به مودی ابلاغ شود.»

4- در بخشنامه شماره 210.99.8-19.1-1399 با توجه به مفاد دنامه شماره 3105-11.8-1398 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری مهلت مرور زمان جرایم موضوع ماده 169 مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اصلاحی 1380.11.27 با استناد به مقررات ماده 157 قانون یاد شده به طور صریح اعلام شده است.

با توجه به موارد پیش گفته و نیز صراحت قسمت اخیر ماده 169 مکرر قانون صدرالذکر مطالبه جرایم یاد شده قبل از سال 1395 با رعایت مهلت مقرر در ماده 157 قانون فوق، تاریخ سررسید پرداخت مالیات سال عملکرد مربوط به عنوان مبداء زمانی محاسبه مرور زمان موضوع ماده 157 قانون مالیاتهای مستقیم برای رسیدگی و مطالبه جرایم مقرر در ماده 169 مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1380.11.27 قلمداد شده بدینیه است از ابتدای سال 1395 به بعد با توجه به صراحت مقررات تبصره 4 ماده 169 اصلاحی مصوب 1394.4.31 مبداء مرور زمان رسیدگی و مطالبه جرایم هر دوره مالیاتی با رعایت مهلت مقرر در ماده 157 قانون مزبور خواهد بود. بخشنامه شماره 210.99.8-19.1-1399 در انطباق کامل با دنامه موصوف تنقی شده و در نتیجه به لحاظ عدم مغایرت با دنامه مزبور و عدم نقض آن از سوی این سازمان موضوع از شمول ماده 92 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان یاد شده خارج است. نظر به عدم خروج این سازمان از حیطه اختیارات و صلاحیتهای قانونی و همچنین عدم وضع مقرر جدید مغایر با قانون، مستند به بند (ب) ماده 84 قانون اخیرالذکر رد شکایت شامی مورد استعاست.

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1400.6.6 با حضور رئیس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رأی مبادرت کرده است.

رأی هیأت عمومی

بر مبنای تبصره 4 ماده 169 مکرر قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب سال 1394 مقرر شده است که: « نحوه رسیدگی، مطالبه، حل اختلاف و وصول جرایم مذکور و ترتیبات پرداخت آن طبق مقررات در هر دوره مالیاتی طبق مقررات این قانون با رعایت مهلت مقرر در ماده (157) انجام می شود.» و به موجب ماده 157 قانون مالیاتهای مستقیم: «نسبت به مؤدیان مالیات بر درآمد که در موعد مقرر از تسلیم اظهارنامه منبع درآمد خودداری نموده اند یا اصولاً طبق مقررات این قانون مکلف به تسلیم اظهارنامه در سررسید پرداخت مالیات نیستند، مرور زمان مالیاتی پنج سال از تاریخ سررسید پرداخت مالیات می باشد.» نظر به اینکه بر اساس بخشنامه شماره 210.99.8 مورخ 1399.1.19 سازمان امور مالیاتی کشور اعلام شده است که: «... با رعایت مهلت مقرر در ماده 157 این قانون، تاریخ سررسید پرداخت مالیات سال عملکرد مربوط به عنوان مبداء زمانی محاسبه مرور زمان موضوع ماده 157 قانون مالیاتهای مستقیم برای رسیدگی و مطالبه جرایم مقرر در ماده 169 مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1380.11.27 این قانون می باشد» و با عنایت به اینکه در تبصره 4 ماده 169 مکرر قانون مالیاتهای مستقیم، آنچه مورد حکم از حیث مرور زمان قرار گرفته، رعایت مهلت مندرج در ماده 157 قانون مالیاتهای مستقیم یعنی مهلت پنج ساله است و در هر صورت نباید این مرور زمان از پنج سال بیشتر باشد و با لحاظ این امر که حکم ماده 169 قانون مذکور در خصوص صدور صورتحساب و ثبت در سامانه به صورت فصلی انجام می شود و مطالبه سازمان امور مالیاتی از بابت جرایم ناشی از عدم ثبت معاملات نیز قبل از سررسید مالیات و در پایان هر فصل صورت می گیرد، لذا عملاً با اجرای مفاد بخشنامه معترض عنه، مرور زمان در غالب موارد بیش از پنج سال خواهد شد و در نتیجه بخشنامه مورد شکایت مغایر با موازین قانونی مذکور و دنامه شماره 3105 مورخ 1398.11.18 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری است و مستند به بند 1 ماده 12 و مواد 13 و 88 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری از تاریخ تصویب ابطال می شود./

حکمتعلی مظفری

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری



باسمه تعالی
بخشنامه

شماره: ۳۸/۱۴۰۰/۲۵۵
تاریخ: ۱۹/۵/۱۴۰۰
پست

۳	۱۶۹	۱۴۰۰	۳۸
---	-----	------	----

مخاطبان/ذینفعان	امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی		
موضوع	ابلاغ صورتجلسه شورای عالی مالیاتی در خصوص مرور زمان مالیاتی جرایم موضوع ماده ۱۶۹ قانون مالیاتهای مستقیم (اصلاحیه مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱)		
<p>در اجرای بند (۳) ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم به پیوست، نظر اعضای شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره ۱۳-۲۰۱ مورخ ۱۹/۵/۱۴۰۰ در خصوص مرور زمان مالیاتی جرایم موضوع ماده ۱۶۹ قانون مالیاتهای مستقیم (اصلاحیه مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱) مبنی بر اینکه مهلت مرور زمان مالیاتی برای کلیه جرایم مقرر در ماده ۱۶۹ قانون یاد شده پنج سال از تاریخ سر رسید پرداخت مالیات عملکرد سال مربوط می باشد، برای اطلاع و اجرا ابلاغ می گردد. د.د. ۵۱-۵/۱۹</p> <p>امیدعلی پارسا</p> 			
تاریخ اجراء: مطابق صورتجلسه	مدت اجراء: ...	مرجع ناظر: دادستانی انتظامی مالیاتی	نوع ابلاغ: لیزبکی / بستی



شورای عالی مالیاتی

سال تولید، پشتیبانی ها،
مانع زدایی ها

بسمه تعالی

جناب آقای دکتر پارسا

رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور

سلام علیکم

ارادتمندانه
فرمانبرگزاران

لطفاً فدراسی اربابان و سایر
جنابان عزیزان را با سلام
و احترامات فراوان
تسلیت عرض می‌نمایم
و در نهایت
با احترامات فراوان
تسلیت عرض می‌نمایم

احتراماً، بازگشت به ارجاع نامه شماره ۲۳۰/۲۸۴۱۶/د مورخ ۱۴۰۰/۵/۱۸ معاون
محترم درآمدهای مالیاتی در خصوص مرور زمان مالیاتی جرائم موضوع ماده ۱۶۹
قانون مالیاتهای مستقیم (اصلاحیه ۱۳۹۴/۴/۳۱)، به پیوست صورتجلسه شماره ۱۳-۲۰۱
مورخ ۱۴۰۰/۵/۱۹ شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای
مستقیم برای استحضار و صدور دستور مقتضی ایفاد می گردد.

محمد تقی پاکدامن
رئیس شورای عالی مالیاتی



**صورتحساب مورخ ۱۹/۵/۱۴۰۰ شورای عالی مالیاتی
در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم**

نامه شماره ۲۳۰/۲۸۴۱۶/د مورخ ۱۴۰۰/۵/۱۸ معاون محترم درآمدهای مالیاتی در خصوص مرور زمان مالیاتی جرایم موضوع ماده ۱۶۹ اصلاحیه ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ قانون مالیاتهای مستقیم حسب ارجاع رییس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور، در جلسه شورای عالی مالیاتی زیر مطرح گردیده است.

شرح ابهام طبق نامه صدرالاشاره:

در خصوص مرور زمان مالیاتی جرایم موضوع ماده ۱۶۹ اصلاحیه ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ ق.م.م نظراتی به شرح ذیل وجود دارد:

۱- با توجه به اصلاحیه ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ قانون و صراحت تبصره (۴) ماده ۱۶۹ مبنی بر اینکه نحوه رسیدگی، مطالبه، حل اختلاف و وصول و جرایم مذکور و ترتیبات پرداخت آن طبق مقررات در هر دوره مالیاتی طبق مقررات این قانون با رعایت مهلت مقرر در ماده ۱۵۷ می باشد، بنابراین مهلت مقرر در ماده مذکور پنج سال از زمان انقضای ارائه فهرست معاملات هر دوره مالیاتی می باشد.

۲- با توجه به مفاد بند (ب) ماده ۱۶۹ مکرر که گردش و مانده سالانه را معادل دوره مالی ذکر نموده است و همچنین ذکر دوره مالی در ماده ۱۴۷ ق.م.م و توجه به این موضوع که اساساً جرایم مورد حکم در تبصره ۴ ماده ۱۶۹ ناظر به جرایم دیگری از جمله عدم صدور صورتحساب یا ... می باشد و صرفاً محدود به جرایم عدم ارائه فهرست نمی باشد و از طرفی مهلت مقرر (مدت و میدا) در ماده ۱۵۷ شامل مدت پنج سال و مبداء مشخص تعیین شده در ماده مذکور می باشد فلذا مهلت مرور زمان مالیاتی برای کلیه جرایم مقرر در ماده ۱۶۹ پنج سال از تاریخ سررسید پرداخت مالیات عملکرد سال مربوطه می باشد.

با توجه به ابهام مطرح شده بشرح نامه صدرالاشاره، شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحات بعدی آن پس از بررسی های لازم و شور و تبادل نظر در خصوص موضوع مطروحه به شرح زیر اعلام نظر می نماید:

با اتخاذ ملاک از ماده ۱۴۷ و مقررات و ضوابط اجرایی مربوط به هزینه استهلاک و هزینه های تاسیس موضوع ماده ۱۴۹ و آیین نامه اجرایی موضوع ماده ۹۵ و بند (ب) ماده ۱۶۹ مکرر و بند (ط) ماده ۱ و ماده ۱۰ آیین نامه اجرایی موضوع تبصره ۳ ماده ۱۶۹ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب تیرماه ۱۳۹۴ و مقررات قانون تجارت در باب اشخاص حقوقی و مفاهیم نظری گزارشگری مالی در خصوص شناسایی، ثبت و تحریر رویداد های مالی، محاسباتی و پولی از جمله معاملات موضوع آیین نامه اجرایی تبصره ۳ ماده ۱۶۹ قانون مالیاتهای مستقیم در دفاتر قانونی و تهیه و تنظیم صورتهای مالی و تشکیل مجامع عمومی و بررسی صورتهای مالی و گزارش دهی آن و مفاد مواد ۱۰۰ و ۱۱۰ قانون مالیاتهای مستقیم در خصوص تسلیم اظهارنامه مالیات بر درآمد و ترازنامه و حساب سود و زیان و سررسید پرداخت مالیات بر درآمد متعلقه، از حیث مقررات قانون مالیاتهای مستقیم دوره مالیاتی همان سال مالیاتی با سال مالی است که طبق ماده ۱۵۵ قانون مذکور عبارت است



از یک سال شمسی که از اول فروردین ماه هر سال شروع و به آخر اسفند ماه همان سال ختم میشود و در مورد اشخاص حقوقی مشمول مالیات که سال مالی آنها به موجب اساسنامه با سال مالیاتی تطبیق نمی کند سال مالیاتی آنها مطابق با سال مالی مندرج در اساسنامه می باشد. مطابق ماده ۱۰ آیین نامه اجرایی موضوع تبصره ۳ ماده ۱۶۹ قانون مالیاتهای مستقیم، اشخاص مشمول ارسال فهرست معاملات مکلفند فهرست معاملات خود را مطابق اقلام اطلاعاتی مندرج در سامانه معاملات و حداکثر در مقاطع سه ماهه (فصلی) تهیه و تا یک ماه و نیم پس از پایان هر فصل بصورت الکترونیکی یا در قالب لوح فشرده ارائه نمایند. چنانچه انتهای سال مالی اشخاص حقوقی در خلال یکی از فصول سال شمسی باشد این اشخاص مکلفند برای آن سال دو فهرست معامله تنظیم و ارسال نمایند به نحوی که از ابتدای فصل تا پایان سال مالی خود یک فهرست معامله و از ابتدای سال مالی تا پایان آن فصل نیز یک فهرست معاملات ارسال نمایند. وفق تبصره ۳ ماده مذکور سازمان امور مالیاتی کشور می تواند با موافقت وزیر امور اقتصادی و دارایی، بازه زمانی دریافت اطلاعات را افزایش دهد. با عنایت به موارد ذکر شده، بازه زمانی مقرر در آیین نامه اجرایی موضوع تبصره ۳ ماده ۱۶۹ قانون مالیاتهای مستقیم صرفاً در راستای تسلیم فهرست معاملات تدوین گردیده است و مودیان مالیاتی مشمول ارسال فهرست معاملات در بازه زمانی مذکور تکلیفی به پرداخت مالیات بر درآمد سال مالیاتی ندارند. فلذا بازه زمانی مذکور به عنوان دوره مالیاتی موضوع ماده ۱۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم نبوده و به تجویز حکم مقرر در تبصره ۴ ماده ۱۶۹ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی تیرماه ۱۳۹۴، مهلت رسیدگی و مطالبه جرایم موضوع ماده اخیر الذکر با رعایت ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم مطابق با دوره مالیاتی (سال مالیاتی یا سال مالی مربوط حسب مورد) خواهد بود. بنابراین نظریه مندرج در بند ۲ مورد تایید است.

محمد تقی باکدامن
 عباس ورنژنده
 حسین بنی صفار
 امیر الله عابدی
 محمد رضا شایان پور
 علی اصغر توکلی احمدی
 سعید زارعی
 سید کاظم ختمی
 رضا امیدی
 حسین نیرو بخش
 عباس بنی نماز
 حاجت اله مولا باری
 سلام حسن کشاورز
 محمد رضا سلار فراد
 سعید پور محمود



۱۳۹۴/۰۴/۳۱

بسمه تعالی

لحظت
جناب آقای دکتر بارسا
نور آ لنگر و نویسنده

معاونت و آراء مالیاتی

جناب آقای دکتر بارسا
رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور

بازگشت

نظر به اینکه در خصوص مرور زمان مالیاتی جرایم مالیاتی موضوع ماده ۱۶۹ اصلاحیه ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ ق.م.ق. نظرانی به شرح ذیل وجود دارد خواهشمند است در صورت صلاحدید دستور فرمایید در اجرای بند (۳) ماده ۲۵۵ ق.م.ق. در شورای عالی مالیاتی طرح گردد.

۱- با توجه به اصلاحیه ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ قانون و صراحت تبصره (۴) ماده ۱۶۹ مبنی بر اینکه نحوه رسیدگی، مطالبه، حل اختلاف و وصول و جرایم مذکور و ترتیبات پرداخت آن ملحق مقررات در هر دوره مالیاتی طبق مقررات این قانون با رعایت مهلت مقرر در ماده ۱۵۷ می باشد بنابراین مهلت مقرر در ماده مذکور پنج سال از زمان انقضای ارائه فهرست معاملات هر دوره مالیاتی می باشد.

۲- با توجه به مفاد بند (ب) ماده ۱۶۹ مقرر که گردش و مانده سالانه را مبادل دوره مالی ذکر نموده است و همچنین ذکر دوره مالی در ماده ۱۴۷ ق.م.ق. و توجه به این موضوع که اساساً جرایم مورد حکم در تبصره ۴ ماده ۱۶۹ تاثر به جرایم دیگری از جمله عدم صدور صورتحساب یا ... می باشد و صرفاً محدود به جرایم عدم ارائه فهرست نمی باشد و از طرفی مهلت مقرر (مدت و مهلت) در ماده ۱۵۷ شامل مدت پنج سال و مهلاء مشخص تعیین شده در ماده مذکور می باشد. فلذا مهلت مرور زمان مالیاتی برای کلیه جرایم مقرر در ماده ۱۶۹ پنج سال از تاریخ سررسید پرداخت مالیات عملکرد سال مربوطه می باشد.

محمد مسیحی
معاونت و آراء مالیاتی