



موضوع
رای شماره ۱۳۰۸ مورخ ۱۳۹۹/۱۰/۱۳ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته : ابطال جزء ۳ بند (ب) بخشنامه شماره ۱۵۸/۹۶/۲۰۰-۱۳۹۶/۱۲/۰۷ سازمان امور مالیاتی کشور)

تاریخ دادنامه : ۱۳۹۹/۱۰/۱۳

بسم الله الرحمن الرحيم شماره دادنامه : ۱۳۰۸

شماره پرونده : ۹۸۰۲۳۰۶ مرجع رسیدگی : هیأت عمومی دیوان عدالت اداری شکایت : آقای بهمن زبردست موضوع شکایت و خواسته : ابطال جزء ۳ بند (ب) بخشنامه شماره ۱۵۸/۹۶/۲۰۰-۱۳۹۶/۱۲/۰۷ سازمان امور مالیاتی کشور گردش کار : شکایتی به موجب دادخواستی ابطال جزء ۳ بند (ب) بخشنامه شماره ۱۵۸/۹۶/۲۰۰-۱۳۹۶/۱۲/۰۷ سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که : «ریاست محترم دیوان عدالت اداریبا سلام و احترام، ضمن تقدیم بخشنامه شماره ۱۵۸/۹۶/۲۰۰-۱۳۹۶/۱۲/۰۷ سازمان امور مالیاتی کشور به استحضار می رساند : در بند (ب) ۳ بخشنامه در خصوص نحوه استفاده اشخاص حقیقی از مزایای تبصره ماده ۱۳۱ اصلاحیه قانون مالیات های مستقیم مقرر شده: «در صورتی که اشخاص حقیقی صاحبان مشاغل در یک محل دارای تغییر شغل باشند، این تخفیف نرخ با احراز سایر شرایط قابل اعمال است، لکن در صورتی که نسبت به تغییر نشانی (تغییر مکان فعالیت شغلی) اقدام نمایند، این تخفیف قابل اعمال نمی باشد.» یعنی اگر مثلاً مؤدی از یک طرف کوچه به طرف دیگر تغییر نشانی بدهد، مشمول تخفیف نخواهد شد، در حالی که در متن تبصره چنین شرطی وجود ندارد. لذا از آن مقام عالی درخواست ابطال این بند از بخشنامه را به دلیل مغایرت با تبصره ماده ۱۳۱ اصلاحیه قانون مالیات های مستقیم دارم.» متن مقرر مورد اعتراض به شرح زیر است : " ۳- در صورتی که اشخاص حقیقی صاحبان مشاغل در یک محل دارای تغییر شغل باشند، این تخفیف نرخ با احراز سایر شرایط قابل اعمال است، لکن در صورتی که نسبت به تغییر نشانی (تغییر مکان فعالیت شغلی) اقدام نمایند، این تخفیف قابل اعمال نمی باشد." در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور طی لایحه شماره ۳۳۱۶۹/۲۱۲-د/۱۳۹۸/۷/۹ توضیح داده است که : " ۱- همان گونه که مستحضردر راستای تعیین تکلیف نسبت به یک موضوع در نظام مالیاتی، می بایست با نگاه جامع نسبت به تمامی قوانین و مقررات ناظر بر آن موضوع، حکم قضیه را استنباط نمود؛ در غیر این صورت، نگاه به برخی از مواد قانون در ارتباط با یک موضوع مالیاتی، می تواند منتج به فهم نادرست از قوانین مالیاتی شود. در این راستا، هرچند که تبصره ماده ۱۳۱ «قانون مالیات های مستقیم» اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ به نحو اطلاق بیان می دارد: «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 نرخ های مذکور کاسته می شود. 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؛» در خصوص تعیین حکم استنباطی راجع به امکان اعمال تخفیف نرخ مقرر در این تبصره نسبت به مؤدیانی که مبادرت به تغییر مکان فعالیت شغلی خود نموده اند، می بایست از سایر مقررات ناظر بر این موضوع استمداد جست. ۲- بر اساس ماده ۹۳ قانون مذکور، درآمدی که شخص حقیقی از طریق اشتغال به مشاغل یا به عناوین دیگر غیر از موارد مذکور در سایر فصل های این قانون در ایران تحصیل کند پس از کسر معافیت های مقرر در این قانون مشمول مالیات بر درآمد مشاغل می باشد. ۳- به موجب ماده ۱۰۰ قانون یاد شده: «مؤدیان موضوع این فصل قانون مکلف اند اظهارنامه مالیاتی مربوط به فعالیت های شغلی خود را در یک سال مالیاتی برای هر واحد شغلی یا برای هر محل جداگانه طبق نمونه ای که به وسیله سازمان امور مالیاتی کشور تهیه خواهد شد، تنظیم و تا آخر خرداد ماه سال بعد به اداره امور مالیاتی محل شغل خود تسلیم و مالیات متعلق را به نرخ مذکور در ماده (۱۳۱) این قانون پرداخت نمایند.» همان گونه که ملاحظه می گردد، ماده قانونی فوق الذکر به صراحت مؤدیان موضوع فصل «مالیات بر درآمد مشاغل» را مکلف به تسلیم اظهارنامه مالیاتی برای هر واحد شغلی یا هر محل به صورت جداگانه نموده است و با عنایت به مستقل بودن هر واحد شغلی/محل از سایر واحدهای شغلی/محل های مؤدیان مالیاتی مورد نظر، بدیهی است که حکم تبصره ماده ۱۳۱ قانون مذکور صرفاً در خصوص یک واحد شغلی و یا محل قابل تسری خواهد بود و در صورتی که مؤدی نسبت به تغییر محل فعالیت شغلی خود اقدام نماید، تخفیف نرخ مقرر در تبصره ماده یاد شده در خصوص وی قابل اعمال نمی باشد. بدین ترتیب، جزء ۳ بند (ب) بخشنامه شماره ۱۵۸/۹۶/۲۰۰-۱۳۹۶/۱۲/۰۷ سازمان امور مالیاتی کشور؛ نه تنها مخالف با قوانین موضوعه ندارد و در حیطه صلاحیت قانونی سازمان امور مالیاتی کشور وفق ضوابط مقرر در مواد ۹۳، ۱۰۰ و تبصره ماده ۱۳۱ «قانون مالیات های مستقیم» و با رعایت اصول مقررات مالیاتی حاکم بر موضوع تنظیم و اعلام گردیده است بلکه مفاد آن، اقدامی در راستای اجرای صحیح تخفیف نرخ مقرر در تبصره ماده ۱۳۱ قانون یاد شده نسبت به مؤدیانی است که مکان فعالیت شغلی خود را تغییر داده اند. لذا با توجه به مطالب معنونه و منطوق ماده ۸۴ «قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری»، تقاضای رد خواسته شکایتی را دارد.» هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۳۹۹/۱۰/۱۳ با حضور رییس 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 رای مبادرت کرده است. رای هیأت عمومی مبنای ماده ۱۳۱ قانون مالیات های مستقیم، نرخ

مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی به استثنای مواردی که طبق مقررات این قانون دارای نرخ جداگانه ای می باشد، به نسبت میزان درآمد مشمول نرخ های مقرر در این ماده است و به موجب تبصره همین ماده : «به ازای هر ده درصد 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 نرخ های مذکور کاسته می شود. 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 اینکه بر مبنای تبصره فوق، شرط برخورداری از تخفیف مقرر در این تبصره صرفاً تسویه بدهی مالیاتی سال قبل و تسلیم اظهارنامه مالیاتی مربوطه در مهلت اعلام شده از سوی سازمان امور مالیاتی می باشد، بنابراین حکم مقرر در جزء ۳ بند «ب» بخشنامه شماره ۱۳۹۶/۱۲/۷-۱۵۸/۹۶/۲۰۰ سازمان امور مالیاتی کشور که براساس آن در صورت تغییر نشانی اشخاص حقیقی صاحبان مشاغل در یک محل تخفیف موضوع تبصره ماده ۱۳۱ قانون مالیات های مستقیم در خصوص آنها قابل اعمال نیست، خلاف قانون و خارج از اختیار مقام صادر کننده بخشنامه است و به همین جهت مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و مواد ۸۸ و ۱۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ از تاریخ تصویب ابطال می شود. محمدکاظم بهرامی - رییس هیات عمومی دیوان عدالت اداری

Powered by Froala EditorPowered by Froala Editor



<https://ravihesab.com>

موسسه آموزشی راوی حساب