



فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىَٰ أَنْ تَعْدِلُوا

دادنامه آرای هیات تخصصی

کلاس پرونده:

۹۷۰۳۶۶۵

موضوع:

ابطال اطلاق قید «درآمدها، هزینه ها، دارایی، بدهی و سرمایه» از تعریف اظهارنامه مالیاتی موضوع ماده ۱ و ابطال اطلاق قید "صورت حساب سود و زیان و ترازنامه" در بندهای ۵ و ۶ ماده ۳ آیین نامه اجرایی ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم

تاریخ:

دوشنبه ۵ آبان ۱۳۹۹

شماره دادنامه:

۹۹۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۹۰۳

هیات تخصصی مالیاتی ، بانکی

* متن مقرر مورد شکایت :

اظهارنامه مالیاتی : اظهارنامه مالیاتی فرمی است به منظور اظهار درآمدها، هزینهها، داراییها، بدهیها، سرمایه، معافیتها، درآمد مشمول مالیات، مالیات، بخشودگی مالیاتی و همچنین اطلاعات هویتی و مکانی حسب مورد که برای صاحبان مشاغل و اشخاص حقوقی موضوع قانون مالیاتهای مستقیم، بر حسب نوع و حجم فعالیت اشخاص مذکور مطابق نمونههایی که توسط سازمان، تهیه و اعلام میشود.

۵- صورت حساب سود و زیان

۶- ترازنامه

دلایل شاکی برای ابطال مقرر مورد شکایت :

شاکی به موجب دادخواستی تقاضای ابطال مقررات مورد شکایت را مطرح کرده و در تبیین مبنای خواسته خود اعلام کرده است که برمبنای مواد ۹۷، ۱۰۰، ۱۱۰، ۱۳۲، ۱۴۶ مکرر، ۱۵۶، ۱۵۷، ۱۸۹، ۱۹۰، ۱۹۳، ۱۹۴، ۲۱۰، ۲۲۶ و ۲۲۸ قانون مالیاتهای مستقیم، اظهارنامه مالیاتی از مواردی مانند ترازنامه و حساب سود و زیان جدا تلقی شده و قانونگذار درخصوص هر یک از آنها تکالیف خاصی را مقرر کرده است. از این رو، مقررات مورد شکایت که برمبنای آنها ترازنامه و حساب سود و زیان شرایط مستقیم ارائه اظهارنامه مالیاتی قلمداد شده، مغایر با موازین قانونی فوق الذکر و تبصره ماده ۱۴۶ قانون مالیاتهای مستقیم است. ضمن آنکه احکام مقرر در مواد ۱۳۲ و ۱۴۶ قانون مالیاتهای مستقیم مبنی بر شمول اظهارنامه مالیاتی بر حساب و سود و زیان و ترازنامه برمبنای ملاحظات عملی مانند برخورداری واحدهای صنعتی از معافیتهای مالیاتی مقرر شده و یکسان تلقی کردن این عناوین در عمل منجر به اعمال ضمانت اجرای مقرر در مواد ۱۵۶، ۱۵۷، ۱۹۲ و ۱۹۳ قانون مالیاتهای مستقیم در فرض عدم ارائه ترازنامه و حساب سود و زیان خواهد شد که درعمل غیرقانونی است.

* خلاصه مدافعات طرفین شکایت : (اعم از سازمان و وزارت)

مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۶۲۰۴/۲۱۲/د مورخ ۱۵/۲/۱۳۹۸ در پاسخ به شکایت مطروحه اعلام کرده است که اولاً اظهارنامه مالیاتی در مفهوم عام خود شامل درآمدها، هزینه ها، داراییها و بدهیهای مربوط به فعالیت مؤدی خواهد گردید و در بند «ت» ماده ۱۳۲ قانون مالیاتهای مستقیم نیز بر شمول تعریف اظهارنامه بر ترازنامه و حساب سود و

زبان اشاره شده است. ثانیاً در برخی مواد مالیاتهای مستقیم از جمله مواد ۹۵، ۱۰۰، ۱۳۲ و ۱۴۶ این قانون به این امر تصریح شده است که تهیه اظهارنامه مالیاتی طبق نمونه‌ای که سازمان امور مالیاتی کشور مشخص می‌نماید، انجام خواهد شد و مقررات مورد شکایت نیز درخصوص تعریف اظهارنامه مالیاتی و اجزای آن براساس این صلاحیت صورت گرفته است. ثالثاً مستفاد از ماده ۹۷ قانون مالیاتهای مستقیم این است که تعیین درآمد مشمول مالیات اشخاص حقیقی به استناد اظهارنامه مالیاتی مؤدی با پیاده‌سازی، استقرار و اجرای نظام جامع مالیاتی در سراسر کشور صورت خواهد پذیرفت و پذیرش ادعای شاکی مبنی بر حذف درآمدها، هزینه‌ها و دارایی‌ها و بدهی‌ها از تعریف اظهارنامه مالیاتی علاوه بر آنکه با ماهیت اظهارنامه مالیاتی منطبق نیست، موجب عدم اجرای صحیح حکم مقرر در ماده ۹۷ قانون مالیاتهای مستقیم خواهد شد.

مدیرکل دفتر حقوقی وزارت امور اقتصادی و دارایی به موجب لایحه شماره ۲۵۳۲۵۸/۹۱ مورخ ۲۷/۱۲/۱۳۹۸ در پاسخ به شکایت مطروحه اعلام کرده است که اولاً اظهارنامه مالیاتی در مفهوم عام خود شامل درآمدها، هزینه‌ها، دارایی‌ها و بدهیهای مربوط به فعالیت مؤدی خواهد گردید و در بند «ت» ماده ۱۳۲ قانون مالیاتهای مستقیم نیز بر شمول تعریف اظهارنامه بر ترازنامه و حساب سود و زیان اشاره شده است. ثانیاً در برخی مواد قانون مالیاتهای مستقیم از جمله مواد ۹۵، ۱۰۰، ۱۳۲ و ۱۴۶ این قانون به این امر تصریح شده است که تهیه اظهارنامه مالیاتی طبق نمونه‌ای که سازمان امور مالیاتی کشور مشخص می‌نماید، انجام خواهد شد و مقررات مورد شکایت نیز درخصوص تعریف اظهارنامه مالیاتی و اجزای آن براساس این صلاحیت صورت گرفته است. ثالثاً مستفاد از ماده ۹۷ قانون مالیاتهای مستقیم این است که تعیین درآمد مشمول مالیات اشخاص حقیقی به استناد اظهارنامه مالیاتی مؤدی با پیاده‌سازی، استقرار و اجرای نظام جامع مالیاتی در سراسر کشور صورت خواهد پذیرفت و پذیرش ادعای شاکی مبنی بر حذف درآمدها، هزینه‌ها و دارایی‌ها و بدهی‌ها از تعریف اظهارنامه مالیاتی علاوه بر آنکه با ماهیت اظهارنامه مالیاتی منطبق نیست، موجب عدم اجرای صحیح حکم مقرر در ماده ۹۷ قانون مالیاتهای مستقیم خواهد شد.

رأی هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری :

با مذاقه در اوراق و محتوای پرونده، براساس ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم مقرر شده است که : «آیین‌نامه اجرایی مربوط به نوع دفاتر، اسناد و مدارک و روشهای نگهداری آنها اعم از ماشینی (مکانیزه) و دستی و نمونه اظهارنامه مالیاتی با توجه به نوع و حجم فعالیت حسب مورد برای مؤدیان مذکور و نیز نحوه ارائه آنها برای رسیدگی و تشخیص درآمد مشمول مالیات به مراجع ذیربط، حداکثر ظرف مدت شش ماه از تاریخ لازم‌الاجرا شدن این قانون (۱/۱/۱۳۹۵) توسط سازمان امور مالیاتی کشور تهیه می‌شود و به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد.» نظر به اینکه مقررات مورد شکایت در چهارچوب صلاحیت قانونی فوق به تصویب رسیده و براساس ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم، تعیین نمونه اظهارنامه مالیاتی و نحوه ارائه آن مبتنی بر مقررات آیین‌نامه موضوع این ماده است و بر مبنای مواد مختلف قانون مالیاتهای مستقیم از جمله مواد ۹۷، ۱۰۰، ۱۳۲ و ۱۴۶ این قانون، تعیین درآمد مشمول مالیات اشخاص حقیقی به استناد اظهارنامه مالیاتی آنها صورت می‌گیرد و اظهارنامه مالیاتی نیز باید به ترتیبی که که سازمان امور مالیاتی کشور تعیین می‌کند، تهیه شود، بنابراین مقررات مورد شکایت شامل ماده ۱ و بندهای ۵ و ۶ ماده ۳ آیین‌نامه اجرایی ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم خلاف قانون و خارج از اختیار نبوده، لذا به استناد بند «ب» ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رأی به رد شکایت صادر و اعلام می‌کند. رأی 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 زین‌العابدین تقوی

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی بانکی

دیوان عدالت اداری