

مشاهده دادنامه هیات عمومی

کلاس پرونده:	۰۰۰۲۴۰۳	شماره دادنامه:	۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۳۱۶۴
نوع پرونده:	درخواست ابطال	تاریخ دادنامه:	۱۴۰۰/۱۲/۰۳
شاکی:	بهمن زبردست	نتیجه رسیدگی:	رای به ابطال مصوبه
طرف شکایت:	سازمان امور مالیاتی کشور	مرجع صدور رای:	هیات عمومی
دسته بندی:	مالیاتی (۰۸)		
مصوبه ها:	عبارت: که به هر دلیل خارج از اختیار مودی در سال مالیاتی مورد رسیدگی تحقق می یابد از بند ۱۵ بخشنامه شماره ۲۸۳۴۵/۲۴۰۱/۲۸۳۴۵ مورخ ۲۳۲/۲۴۰۱ مورخ ۱۳۸۵/۰۷/۱۸ سازمان امور مالیاتی کشور ۲۸۳۴۵ - ۲۴۰۱ - ۲۳۲ - سازمان امور مالیاتی کشور ۱۳۸۵/۰۷/۱۸ بند ۱۵		

پیام رای:

بند ۱۵ بخشنامه شماره ۲۸۳۴۵/۲۴۰۱/۲۳۲ - ۲۸۳۴۵/۲۴۰۱/۲۳۲ سازمان امور مالیاتی کشور که قابل قبول مالیاتی بودن هزینه های سالهای قبل را مشروط به خارج از اختیار مودی بودن تحقق این هزینهها در سال مالیاتی مورد رسیدگی اعلام کرده از تاریخ تصویب ابطال شد.

متن دادنامه:

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره دادنامه: 140009970905813164

تاریخ دادنامه: 1400,12,3

شماره پرونده: 0002403

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای بهمن زبردست

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بند 15 بخشنامه شماره 1385,7,18-232,2401,28345 سازمان امور مالیاتی کشور
گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال بند 15 بخشنامه شماره 1385,7,18-232,2401,28345 سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته به طور خلاصه اعلام کرده است که:

" وفق بند 27 ماده 148 قانون مالیاتهای مستقیم «هزینه های قابل قبول مربوط به سالهای قبلی که پرداخت یا تخصیص آن در سال مالیاتی مورد رسیدگی تحقق می یابد» به عنوان هزینه های قابل قبول مالیاتی محسوب شده اند حکم قانونگذار در این خصوص مطلق بوده و تنها شرط آن هم قابل قبول مالیاتی بودن هزینه هاست در این خصوص می توان به رأی شماره 1396,11,10-1141 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری استناد کرد که وفق آن بند الف- 1 بخشنامه شماره 1391,10,25-200,21012 سازمان امور مالیاتی کشور را به دلیل مغایرت با بند 27 ماده 148 قانون مالیاتهای مستقیم ابطال نمود با این همه در بند 15 بخشنامه مورد اعتراض در مغایرت با منطوق رأی هیأت عمومی و نیز بند 27 ماده 148 قانون مالیات های مستقیم، قابل قبول مالیاتی بودن هزینه های سال های قبل، مشروط به خارج از اختیار مودی بودن تحقق این هزینه ها در سال مالیاتی مورد رسیدگی گردیده است. لذا ابطال بند 15 بخشنامه مورد اعتراض از زمان تصویب مورد تقاضاست. "

متن بخشنامه مورد شکایت به شرح زیر است:

" سازمان امور مالیاتی و دارایی استان- شورای عالی مالیات- اداره کل امور مالیاتی استان- هیأت عالی انتظامی مالیاتی اداره کل- دادستان انتظامی مالیاتی دفتر- جامعه حسابداران رسمی ایران- دبیرخانه هیاتهای موضوع ماده 251 مکرر - سازمان حسابرسی- مجله مالیات نظر به برخی ابهامات موجود در گزارشات حسابرسی مالیاتی موضوع ماده 272 قانون مالیاتهای مستقیم و به منظور ایجاد وحدت رویه در تنظیم گزارش حسابرسی مالیاتی توسط حسابداران رسمی، مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران، سازمان حسابرسی و مأموران مالیاتی در خصوص موضوعات زیر مقرر می دارد:

1-

15- هزینه های قابل قبول سنوات قبل: هزینه های قابل قبول که به هر دلیل خارج از حدود اختیار مودی در سال مالیاتی مورد رسیدگی تحقق می یابد به استناد بند 27 ماده 148 قانون مالیاتهای مستقیم به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی تلقی می گردد. "

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 212,10266,ص- 1400,9,17 به طور خلاصه توضیح داده است که:

" هزینه های هر دوره مالی باید بر اساس استانداردهای حسابداری شناسایی و ثبت گردد و با توجه به مواد 147 و 148 قانون مالیاتهای مستقیم از لحاظ مالیاتی قابل قبول قرار خواهند گرفت و در برخی موارد نیز که شناسایی و ثبت هزینه ای در سال مالی مربوطه، به دلایل خاصی مانند عدم امکان برآورد مبلغ هزینه و یا احتمال وقوع هزینه و ... (خارج از اختیار مودی) امکان پذیر نباشد بر اساس مقررات بند 27 ماده 148 قانون مالیاتهای مستقیم چنانچه در سنوات بعدی پرداخت یا تخصیص آن تحقق یابد (موارد محدودیت در شناسایی و ثبت مرتفع گردیده است) به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی پذیرفته خواهد شد بنابراین لفظ «خارج از اختیار بودن» مندرج در بند 15 بخشنامه مورد نظر در راستای حکم بند 27 ماده 148 قانون مذکور و در جهت رعایت حقوق مودیان مالیاتی بوده و این امکان را فراهم می نماید که حتی هزینه های مربوط به دوره های مالی قبلی که به هر دلیلی خارج از اختیار مودی در طی دوره های بعدی تحقق یافته یا پرداخت گردد به استناد بند 27 ماده 148 قانون مزبور از نظر مالیاتی پذیرفته شود."

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1400,12,3 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 ماده 148 قانون مالیاتهای مستقیم، هزینه‌هایی که حائز شرایط مذکور در ماده 147 باشد، در بند 28 در احتساب مالیاتی قابل قبول است و بر اساس بند 27 ماده 148 قانون مالیاتهای مستقیم، هزینه‌های قابل قبول مربوط به سالهای قبلی که پرداخت یا تخصیص آن در سال مالیاتی مورد رسیدگی قرار گرفته و تحقق می‌یابد، جزء هزینه‌های قابل قبول شناخته شده است. با توجه به حکم فوق و با عنایت به استدلال مقرر در رأی شماره 1396,11,10-9609970905801141 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری، بند 15 بخشنامه شماره 1385,7,18-232,2401,28345 سازمان امور مالیاتی کشور که برخلاف اطلاق حکم مقرر در بند 27 ماده 148 قانون مالیاتهای مستقیم قابل قبول مالیاتی بودن هزینه‌های سالهای قبل را مشروط به خارج از اختیار مودی بودن تحقق این هزینه‌ها در سال مالیاتی مورد رسیدگی اعلام کرده، خلاف قانون و خارج از حدود اختیار است و مستند به بند 1 ماده 12 و مواد 13 و 88 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 از تاریخ تصویب ابطال می‌شود./

حکمتعلی مظفری

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

