



موضوع	رای شماره ۹۰۳ مورخ ۱۳۹۹/۰۸/۰۵ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری
	هیات تخصصی مالیاتی، بانکی شماره پرونده : ه ع / ۹۷/۳۶۶۵ شماره دادنامه : ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۹۰۳ تاریخ: ۵/۸/۹۹ شکای : آقای مرتضی پورکاویانطرف شکایت : وزارت امور اقتصادی و داراییموضوع شکایت و خواسته : ابطال اطلاق قید «درآمدها، هزینه ها، دارایی، بدهی و سرمایه» از تعریف اظهارنامه مالیاتی موضوع ماده ۱ و ابطال اطلاق قید "صورتحساب سود و زیان و ترازنامه" در بندهای ۵ و ۶ ماده ۳ آیین نامه اجرایی ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیممقرر مقرر شکایت : اظهارنامه مالیاتی : اظهارنامه مالیاتی فرمی است به منظور اظهار درآمدها، هزینه ها، دارایی ها، بدهی ها، سرمایه، معافیت ها، درآمد مشمول مالیات، مالیات، بخشودگی مالیاتی و همچنین اطلاعات هویتی و مکانی حسب مورد که برای صاحبان مشاغل و اشخاص حقوقی موضوع قانون مالیات های مستقیم، بر حسب نوع و حجم فعالیت اشخاص مذکور مطابق نمونه هایی که توسط سازمان، تهیه و اعلام می شود.۵- صورت حساب سود و زیان ۶- ترازنامه دلایل شاکی برای ابطال مقرر شکایت : شاکی به موجب دادخواستی تقاضای ابطال مقررات مورد شکایت را مطرح کرده و در تبیین مبنای خواسته خود اعلام کرده است که بر مبنای مواد ۹۷، ۱۰۰، ۱۱۰، ۱۳۲، ۱۴۶ مکرر، ۱۵۶، ۱۵۷، ۱۸۹، ۱۹۰، ۱۹۳، ۱۹۴، ۲۱۰، ۲۲۶ و ۲۲۸ قانون مالیات های مستقیم، اظهارنامه مالیاتی از مواردی مانند ترازنامه و حساب سود و زیان جدا تقی شده و قانونگذار درخصوص هریک از آنها تکالیف خاصی را مقرر کرده است. از این رو، مقررات مورد شکایت که بر مبنای آنها ترازنامه و حساب سود و زیان شرایط مستقیم ارایه اظهارنامه مالیاتی قلمداد شده، مغایر با موازین قانونی فوق الذکر و تبصره ماده ۱۴۶ قانون مالیات های مستقیم است. ضمن آنکه احکام مقرر در مواد ۱۳۲ و ۱۴۶ قانون مالیات های مستقیم مبنی بر شمول اظهارنامه مالیاتی بر حساب و سود و زیان و ترازنامه بر مبنای ملاحظات عملی مانند برخورداری واحدهای صنعتی از معافیت های 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 مالیات های مستقیم در فرض عدم ارایه ترازنامه و حساب سود و زیان خواهد شد که در عمل 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 ۱۳۹۸/۲/۱۵ در پاسخ به شکایت مطروحه اعلام کرده است که اولاً اظهارنامه مالیاتی در مفهوم عام خود شامل درآمدها، هزینه ها، دارایی ها و بدهی های مربوط به فعالیت مؤدی خواهد گردید و در بند «ت» ماده ۱۳۲ قانون مالیات های مستقیم نیز بر شمول تعریف اظهارنامه بر ترازنامه و حساب سود و زیان اشاره شده است. ثانیاً در برخی مواد قانون مالیات های مستقیم از جمله مواد ۹۵، ۱۰۰، ۱۳۲ و ۱۴۶ این قانون به این امر تصریح شده است که تهیه اظهارنامه مالیاتی طبق نمونه ای که سازمان امور مالیاتی کشور مشخص می نماید، انجام خواهد شد و مقررات مورد شکایت نیز درخصوص تعریف اظهارنامه مالیاتی و اجرای آن براساس این صلاحیت صورت گرفته است. ثالثاً مستفاد از ماده ۹۷ قانون مالیات های مستقیم این است که تعیین درآمد مشمول مالیات اشخاص حقیقی به استناد اظهارنامه مالیاتی مؤدی با پیاده سازی، استقرار و اجرای نظام جامع مالیاتی در سراسر کشور صورت خواهد پذیرفت و پذیرش ادعای شاکی مبنی بر حذف درآمدها، هزینه ها و دارایی ها از تعریف اظهارنامه مالیاتی علاوه بر آنکه با ماهیت اظهارنامه مالیاتی منطبق نیست، موجب عدم اجرای صحیح حکم مقرر در ماده ۹۷ قانون مالیات های مستقیم خواهد شد.مدیرکل دفتر حقوقی وزارت امور اقتصادی و دارایی به موجب لایحه شماره ۲۵۳۲۵۸/۹۱ مورخ ۱۳۹۸/۱۲/۲۷ در پاسخ به شکایت مطروحه اعلام کرده است که اولاً اظهارنامه مالیاتی در مفهوم عام خود شامل درآمدها، هزینه ها، دارایی ها و بدهی های مربوط به فعالیت مؤدی خواهد گردید و در بند «ت» ماده ۱۳۲ قانون مالیات های مستقیم نیز بر شمول تعریف اظهارنامه بر ترازنامه و حساب سود و زیان اشاره شده است. ثانیاً در برخی مواد قانون مالیات های مستقیم از جمله مواد ۹۵، ۱۰۰، ۱۳۲ و ۱۴۶ این قانون به این امر تصریح شده است که تهیه اظهارنامه مالیاتی طبق نمونه ای که سازمان امور مالیاتی کشور مشخص می نماید، انجام خواهد شد و مقررات مورد شکایت نیز درخصوص تعریف اظهارنامه مالیاتی و اجرای آن براساس این صلاحیت صورت گرفته است. ثالثاً مستفاد از ماده ۹۷ قانون مالیات های مستقیم این است که تعیین درآمد مشمول مالیات اشخاص حقیقی به استناد اظهارنامه مالیاتی مؤدی با پیاده سازی، استقرار و اجرای نظام جامع مالیاتی در سراسر کشور صورت خواهد پذیرفت و پذیرش ادعای شاکی مبنی بر حذف درآمدها، هزینه ها و دارایی ها از تعریف اظهارنامه مالیاتی علاوه بر آنکه با ماهیت اظهارنامه مالیاتی منطبق نیست، موجب عدم اجرای صحیح حکم مقرر در ماده ۹۷ قانون مالیات های مستقیم خواهد شد.نظریه تهیه کننده گزارش :با مذاقه در اوراق و محتوای پرونده، براساس ماده ۹۵ قانون مالیات های مستقیم مقرر شده است که : «آیین نامه اجرایی مربوط به نوع دفاتر، اسناد و مدارک و روش های 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 ارایه آنها برای رسیدگی و تشخیص درآمد مشمول مالیات به مراجع ذیربط، حداکثر ظرف مدت شش ماه از تاریخ لازم الاجرا شدن این قانون (۱۳۹۵/۱/۱) توسط سازمان امور مالیاتی کشور تهیه می شود و به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می رسد.» نظر به اینکه مقررات مورد شکایت در چهارچوب صلاحیت قانونی فوق به تصویب رسیده و براساس ماده ۹۵ قانون مالیات های

مستقیم، تعیین نمونه اظهارنامه مالیاتی و نحوه ارایه 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 نمی باشد. تهیه کننده گزارش: دکتر زین العابدین تقوی برای هیات تخصصی 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 ارایه آنها برای رسیدگی و تشخیص درآمد مشمول مالیات به مراجع ذیربط، حداکثر ظرف مدت شش ماه از تاریخ لازم‌الاجرا شدن این قانون (۱۳۹۵/۱/۱) 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 ارایه 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 رای به رد شکایت صادر و اعلام می‌کند. 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 - رییس هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

