



رای شماره ۱۱۷۵ مورخ ۱۴۰۰/۰۹/۲۷ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته:

ابطال بخشنامه شماره ۲/۹۸/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۸/۰۱/۰۷ مدیریت سازمان امور مالیاتی از حیث تاریخ اجرا)

* شماره پرونده: هـ/ع/۰۰۱۲۱۶ شماره دادنامه: ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۱۱۷۵ تاریخ: ۱۴۰۰/۰۹/۲۷

* شاکی: شعبه شرکت سپنوپک اینترنتشال پترولیوم اکسپلوریشن اند پروداکشن کورپوریشن با وکالت حمیدرضا نیک فرجام- روح اله علیخانی

* طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره ۲/۹۸/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۸/۰۱/۰۷ مدیریت سازمان امور مالیاتی از حیث تاریخ اجرا

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال بخشنامه شماره ۲/۹۸/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۸/۰۱/۰۷ مدیریت سازمان امور مالیاتی از حیث تاریخ اجرا به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

سرپرست سازمان امور مالیاتی کشور به موجب بخشنامه شماره ۲/۹۸/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۸/۰۱/۰۷ کشور مقرر می دارد مشمولین ماده ۱۰۷ قانون مالیاتهای مستقیم در زمان پرداخت مطالبات پیمانکاران خارجی مالیات موضوع ماده مذکور را بر اساس نرخ ارز اعلامی در سامانه سنا در تاریخ پرداخت به اشخاص خارجی محاسبه و به حساب سازمان امور مالیاتی پرداخت نمایند. تاریخ اجرای آن را ۱۳۹۷/۰۱/۰۱ یعنی به ۱۲ ماه قبل تسری داده است در حالی که اولاً سامانه سنای مورد نظر بخشنامه معترض عنه در مرداد ماه ۱۳۹۷ ایجاد گردیده است ثانیاً بخشنامه معترض عنه که تاریخ اجرا را ۱۳۹۷/۰۱/۰۱ تعیین نموده است در تاریخ ۱۳۹۸/۰۱/۰۱ تنظیم و ابلاغ شده که عملاً امکان محاسبه و کسر مالیات بر اساس بخشنامه مذکور برای هیچ کارفرمایی جهت سال مالی ۱۳۹۷ مقدور نیست ثانیاً هیچ یک از قوانین موضوعه به صادر کننده بخشنامه اختیار و صلاحیت وضع بخشنامه که اثر آن به قبل از ابلاغ برگردد نداده است و مطابق ماده ۴ قانون مدنی اثر قانون به آتی است و بخشنامه معترض عنه نیز به گذشته تسری ندارد لذا تقاضای ابطال آن را دارد.

* دلایل شاکی برای ابطال مقرر مورد شکایت:

بخشنامه معترض عنه با توجه به اینکه به قبل از تاریخ تصویب تسری داده شده است برخلاف ماده ۴ قانون مدنی می باشد.

* خلاصه مدافعات طرف شکایت:

بخشنامه مذکور متضمن حکم جدیدی نمی باشد و با توجه به شرایط حاکم به بازار و انواع نرخ ارز موجود در بازار (نرخ رسمی- بازار ثانویه و نرخ آزاد) صرفاً نسبت به بیان علل توجیهی مربوط به تسعیر درآمد ارزی پیمانکاران خارجی بر اساس نرخ ارز اعلامی در سامانه سنا (نرخ آزاد) پرداخته است تا ابهامات مصوبه در این خصوص مرتفع گردد لذا فارغ از تاریخ صدور بخشنامه با توجه به اینکه شرایط ارزی جدید از ابتدای سال ۱۳۹۷ حاکم شده است مقررات مورد اشاره در بخشنامه از تاریخ پیدایش شرایط ارزی جدید لازم الرعایه می باشد. اگرچه در مرداد ماه سال ۱۳۹۷ تغییراتی در سامانه ثنا ایجاد شده است لیکن سامانه تفاوت ارزی (سنا) که از سال ۱۳۹۰ راه اندازی شده نرخ ارز را که پس از انجام بررسی نرخ جدید و فروش ارزهای صرافی های مجازی بر اساس میانگین وزنی محاسبه شده است نمایش می دهد این نرخ ارز از طریق آن سامانه در دسترس عموم قرار داشته است و قابل استفاده برای تسعیر ارز بوده است. لذا تقاضای رد شکایت را دارد.

*نظریه تهیه کننده گزارش :

مفاد بخشنامه مورد شکایت به شماره ۲/۹۸/۲۰۰ مورخه ۱۳۹۸/۱/۷ سازمان امور مالیاتی که از سوی سرپرست وقت سازمان امور مالیاتی صادر شده است در راستای رفع ابهام در خصوص نحوه اعمال مقررات مربوط به کسر و ایصال مالیات مبالغ پرداختی به اشخاص خارجی در منبع موضوع ماده ۱۰۷ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی ۱۳۹۴/۴/۳۱ و مالیات مقطوع موضوع ماده ۱۱۳ قانون مزبور بوده و مقرر می دارد چون در تعیین ضریب تشخیص درآمد مشمول مالیات، هزینه واقعی ملاک عمل می باشد و ارز مصرفی از سوی پیمانکار خارجی بر اساس نرخ ارز اعلامی در سامانه سنا هزینه و به مصرف می رسد، فلذا در زمان پرداخت مطالبات پیمانکار خارجی، مالیات متعلقه نیز بر اساس همان نرخ ارز تسعیر و محاسبه و کسر شود و از آنجایی که حکم مندرج در این بخشنامه از حیث انطباق با مفاد قانون و ایجاد رابطه مستقیم موجود بین کسر هزینه و احتساب درآمد مشمول مالیات، مخالفت و مغایرتی با قوانین و مقررات ندارد و حسب مستندات ارسالی و اعلامی اصولاً سامانه سنا از سال ۱۳۹۰ راه اندازی شده و در سال ۱۳۹۷ (مرداد ماه) دچار تغییراتی شده است و تاریخ مندرج در مصوبه معترض عنه در ذیل آن یعنی مورخه ۱۳۹۷/۱/۱ فی الواقع تسری اثر به ما قبل تلقی نمی شود بلکه در فرضی که بخشنامه ای تأکید بر اجرای مفاد قانون داشته باشد ولو تاریخ مندرج در آن مربوط به سابق است چون ایجاد تکلیف مازاد بر حکم قانون نمی نماید، تسری محسوب نمی شود.

تهیه کننده گزارش :

علی محمدی

*رای هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری :

مفاد بخشنامه مورد شکایت به شماره ۲/۹۸/۲۰۰ مورخه ۱۳۹۸/۱/۷ سازمان امور مالیاتی که از سوی سرپرست وقت سازمان امور مالیاتی صادر شده است در راستای رفع ابهام در خصوص نحوه اعمال مقررات مربوط به کسر و ایصال مالیات مبالغ پرداختی به اشخاص خارجی در منبع موضوع ماده ۱۰۷ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی ۱۳۹۴/۴/۳۱ و مالیات مقطوع موضوع ماده ۱۱۳ قانون مزبور بوده و مقرر می دارد چون در تعیین ضریب تشخیص درآمد مشمول مالیات، هزینه واقعی ملاک عمل می باشد و ارز مصرفی از سوی پیمانکار خارجی بر اساس نرخ ارز اعلامی در سامانه سنا هزینه و به مصرف می رسد، فلذا در زمان پرداخت مطالبات پیمانکار خارجی، مالیات متعلقه

نیز بر اساس همان نرخ ارز تسعیر و محاسبه و کسر شود و از آنجایی که حکم مندرج در این بخشنامه از حیث انطباق با مفاد قانون و ایجاد رابطه مستقیم موجود بین کسر هزینه و احتساب درآمد مشمول مالیات، مخالفت و مغایرتی با قوانین و مقررات ندارد و حسب مستندات ارسالی و اعلامی اصولاً سامانه سنا از سال ۱۳۹۰ راه اندازی شده و در سال ۱۳۹۷ (مرداد ماه) دچار تغییراتی شده است و تاریخ مندرج در مصوبه معترض عنه در ذیل آن یعنی مورخه ۱۳۹۷/۱/۱ فی الواقع تسری اثر به ما قبل تلقی نمی شود بلکه در فرضی که بخشنامه ای تأکید بر اجرای مفاد قانون داشته باشد ولو تاریخ مندرج در آن مربوط به سابق است چون ایجاد تکلیف مازاد بر حکم قانون نمی نماید، تسری محسوب نمی شود فلذا به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رای به رد شکایت صادر می نماید. رای صادره ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از ناحیه ریاست محترم دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات معزز دیوان عدالت اداری می باشد. / ط

محمد علی برومند زاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی

دیوان عدالت اداری