

شاکی: آقای بهمن زبر دست

طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

موضوع شکایت و خواسته: ابطال رای اکثریت شورای عالی مالیاتی موضوع صورت جلسه شماره ۲۰۱-۱۰ مورخ ۱۰/۴/۱۳۹۶ که طی بخشنامه شماره ۵۳/۹۶/۲۳۰ مورخ ۱۷/۴/۱۳۹۶ معاون مالیاتهای مستقیم ابلاغ شده است.

شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال رای اکثریت شورای عالی مالیاتی موضوع صورت جلسه شماره ۲۰۱-۱۰ مورخ ۱۰/۴/۱۳۹۶ که طی بخشنامه شماره ۵۳/۹۶/۲۳۰ مورخ ۱۷/۴/۱۳۹۶ معاون مالیاتهای مستقیم ابلاغ شده است به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیات عمومی ارجاع شده است متن مقررہ مورد شکایت به قرار زیر می‌باشد:

با عنایت به مراتب فوق، بند (ت) ماده ۱۳۲ قانون مالیاتهای مستقیم در خصوص فعالان اقتصادی است و به صاحبان درآمد املاک اجاری اشخاص حقیقی تسری ندارد. همچنین حسب سیاق عبارت حکم تبصره یک ماده ۱۴۶ مکرر مبنی بر ارائه اظهارنامه مالیاتی، دفاتر و یا اسناد و مدارک موضوع ماده ۹۵ این قانون در موعد مقرر به ترتیبی که سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می‌نماید، ناظر بر مودیانی می‌باشد که طبق مقررات مکلف به نگهداری دفاتر و یا اسناد و مدارک بوده و درآمد مشمول مالیات آنها از طریق رسیدگی به اسناد و مدارک تعیین می‌گردد. لذا با توجه به اینکه درآمد مشمول مالیات املاک اجاری طبق مقررات ماده ۵۳ قانون مالیاتهای مستقیم تعیین می‌گردد، بنابراین حکم تبصره مذکور نیز به صاحبان درآمد املاک اجاری اشخاص حقیقی تسری ندارد.

دلایل شاکی برای ابطال مقررہ مورد شکایت: شاکی به موجب دادخواستی تقاضای ابطال رای اکثریت شورای عالی مالیاتی مورخ ۱۰/۴/۱۳۹۶ و بخشنامه ابلاغ آن را مطرح کرده و در تبیین خواسته خود اعلام داشته است: نظر اکثریت اعضای شورای عالی مالیاتی که تسلیم اظهارنامه مالیاتی سال ۱۳۹۵ و به بعد توسط اشخاص حقیقی صاحب املاک اجاری را برای برخورداری از معافیت موضوع تبصره ۱۱ ماده ۵۳ قانون مالیاتهای مستقیم لازم ندانسته در مغایرت کامل با تبصره ۱ ماده ۱۴۶ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم است که طبق آن « به جز مورد بند (ح) ماده ۱۳۹ این قانون که مطابق ماده ۸۵ قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت ۲ عمل می‌شود. » و اشخاص حقیقی مشمول ماده ۸۱ این قانون که اجرای تبصره ۱ ماده ۱۴۶ مکرر در خصوص ایشان « به صورت تدریجی و متناسب با ایجاد ظرفیت های اجرایی، اداری و حسب اعلام سازمان امور مالیاتی کشور خواهد بود »، قانونگذار برای شخص حقیقی و حقوقی دیگری استثناء قائل نشده یا به سازمان امور مالیاتی کشور اختیاری برای در نظر گرفتن چنین استثنایی نداده و طبعاً این امر خلاف قانون و خارج از حوزه اختیارات شورای عالی مالیاتی و معاون مالیات های مستقیم است.

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی به موجب لایحه شماره ۱۹۰۱۶/۲۱۲/ص مورخ ۲۸/۸/۱۳۹۷ به طور خلاصه توضیح داده است که: ۱- طبق تبصره ۱ ماده ۱۴۶ قانون مالیاتهای مستقیم: « ارائه اظهارنامه مالیاتی، دفاتر و یا اسناد و مدارک موضوع ماده ۹۵ این قانون در موعد مقرر به ترتیبی که سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می‌نماید به جز مورد بند (ح) ماده ۱۳۹ این قانون که مطابق ماده ۸۵ قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت ۲ مصوب ۴/۱۲/۱۳۹۳ عمل می‌شود، شرط برخورداری از نرخ صفر و هرگونه معافیت یا مشوق مالیاتی مندرج در این قانون و سایر قوانین می‌باشد و در صورت عدم ارائه اظهارنامه، دفاتر و یا اسناد و مدارک مذکور، مودی مطابق احکام و ضوابط این قانون مشمول مالیات، جریمه و مجازات مقرر در این قانون می‌شود. حکم این تبصره در خصوص مشمولان مواد ۱۴۴ و ۱۴۵ و بندهای (الف)، (ب) و (ز) ماده ۱۳۹ این قانون جاری نمی‌باشد. اجرای حکم این تبصره در خصوص اشخاص حقیقی مشمول ماده ۸۱ این قانون به صورت تدریجی و متناسب با ایجاد ظرفیت های اجرایی، اداری و حسب اعلام سازمان امور مالیاتی کشور خواهد بود. » همانگونه که این تبصره بیان می دارد، حکم آن در رابطه با تسلیم اظهارنامه مالیاتی، دفاتر و یا اسناد و مدارک موضوع ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم برای برخورداری از معافیت مالیاتی ناظر بر مودیانی است که مطابق ماده ۹۵ این قانون مکلف به تسلیم اظهارنامه و نگهداری دفاتر و اسناد هستند و از آنجا که مقررات موضوع ماده ۹۵ قانون مذکور در فصل مالیات بر درآمد مشاغل گنجانده شده و از طرفی با توجه به اینکه درآمد صاحبان املاک اجاری با رعایت فصل مالیات بر درآمد املاک به موجب ماده ۵۳ قانون مذکور تعیین می‌گردد، بنابراین حکم مقرر در تبصره ۱ ماده ۱۴۶ مکرر در خصوص تکلیف به ارائه اظهارنامه مالیاتی به اشخاص حقیقی صاحبان درآمد املاک اجاری تسری نمی یابد. ۲- حکم مقرر در بند (ت) ماده ۱۳۲ قانون مالیاتهای مستقیم که بیان می دارد: « شرط برخورداری از هرگونه معافیت مالیاتی برای اشخاص حقیقی و حقوقی فعال در مناطق آزاد و سایر مناطق کشور تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موقع مقرر قانونی است. » صرفاً در خصوص فعالان اقتصادی است و به اشخاص حقیقی صاحبان درآمد املاک اجاری تسری ندارد. تهیه کننده گزارش: محمد علی برومند زاده

رای هیات تخصصی

براساس تبصره ۱ ماده ۱۴۶ قانون مالیاتهای مستقیم: «ارائه اظهارنامه مالیاتی، دفاتر و یا اسناد و مدارک موضوع ماده (۹۵) این قانون در موعد مقرر به ترتیبی که سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می‌نماید به جز مورد بند (ح) ماده (۱۳۹) این قانون که مطابق ماده (۸۵) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) مصوب ۴/۱۲/۱۳۹۳ عمل می‌شود، شرط برخورداری از نرخ صفر و هرگونه معافیت یا مشوق مالیاتی مندرج در این قانون و سایر قوانین می‌باشد و در صورت عدم ارائه اظهارنامه، دفاتر و یا اسناد و مدارک مذکور، مودی مطابق احکام و ضوابط این قانون مشمول مالیات، جریمه و مجازات مقرر در این قانون می‌شود....» نظر به اینکه حکم مقرر در تبصره فوق مبنی بر لزوم تسلیم اظهارنامه مالیاتی، دفاتر و یا اسناد و مدارک موضوع ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم برای برخورداری از معافیتهای مالیاتی مشخص، ناظر بر مودیانی است که مطابق مقررات ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم و آیین‌نامه اجرایی آن مکلف به تسلیم اظهارنامه و نگهداری دفاتر و اسناد و مدارک می‌باشند و با عنایت به اینکه مقررات ماده ۹۵ قانون مذکور در فصل مالیات بر درآمد مشاغل قرار داشته و به درآمد صاحبان املاک اجاری که در فصل مالیات بر درآمد قرار دارد، تسری نمی‌یابد؛ بنابراین اشخاص حقیقی صاحب درآمد از املاک اجاری تکلیفی به ارائه اظهارنامه مالیاتی برای برخورداری از معافیتهای مالیاتی مقرر در تبصره ۱۱ ماده ۵۳ قانون مالیاتهای مستقیم ندارند و لذا رای اکثریت شورای عالی مالیاتی که موضوع بخشنامه شماره ۵۳/۹۶/۲۳۰ مورخ ۱۷/۴/۱۳۹۶ سازمان امور مالیاتی قرار گرفته، مغایر با قانون و خارج از اختیار نبوده و 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- رئیس هیات تخصصی اقتصادی مالی دیوان عدالت اداری