

کلاس پرونده: 9701336:

شماره دادنامه: 9809970906010148:

موضوع: ابطال بخشنامه ۱۳۱/۹۶/۲۰۰ - ۴/۱۰/۹۶ سازمان امور مالیاتی کشور در مورد مالیات بر هزینه های پرداختی که از طریق سیستم بانکی انجام نشده است

تاریخ تصویب: 1398/04/3:

شاکی: بهمن زبردست

امضا کننده: زین العابدین نقوی فردود (رئیس هیات تخصصی)

درخواست دهنده:

نتیجه جلسه: صدور رای

طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

هیات تخصصی اقتصادی مالی

*** شماره پرونده: هـ م ۹۷ م ۱۳۳۶**

*** شاکی: آقای بهمن زبردست**

*** طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور**

*** موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره ۱۳۱ م ۹۶ م ۲۰۰ مورخ ۴ م ۱۰ م ۱۳۹۶ سازمان**

امور مالیاتی کشور

*** دلایل شاکی برای ابطال مقررہ مورد شکایت :**

شرکت ها و مؤسسات جهت انجام امور روزمره ناگزیر از استفاده از حسابهای تنخواه گردان بوده و با واریز وجه به حسابهای بانکی تنخواه داران از حسابهای بانکی شرکت یا مؤسسه ، هزینه ها را از این حسابها پرداخت و سپس با دریافت مستندات از تنخواه داران تسویه می کنند. قانونگذار نیز با توجه به همین امر در تبصره ۳ ماده ۱۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم صرفاً از قید « منوط به پرداخت یا تسویه وجه آن از طریق سامانه (سیستم) بانکی » استفاده کرده است. با این حال ، بخشنامه مورد شکایت با افزودن شرط اضافی دیگری مبنی بر اینکه « اگر از طریق سیستم بانکی مؤدی انجام نشده باشد از نظر مالیاتی قابل قبول نخواهد بود. » از حکم مقنن تجاوز کرده و تکلیف مالایطاقی را برای مؤدیانی که بخش زیادی از هزینه هایشان را با واسطه و از طریق حسابهای بانکی تنخواه داران پرداخت کرده اند ، ایجاد کرده است و از این رو با تبصره ۳ ماده ۱۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم مغایرت دارد.

*** متن مقررہ مورد شکایت :**

با توجه به سئوالات و ابهامات مطرح شده در خصوص اجرای مفاد حکم مذکور در تبصره ۳ ماده ۱۴۷ قانون مالیات های مستقیم و به منظور اتخاذ وحدت رویه بدینوسیله مقرر می دارد : نظر به اینکه در تبصره فوق به صورت صریح هزینه های پرداختی مورد حکم قرار گرفته است ، بنابراین نصاب مندرج در تبصره فوق صرفاً در خصوص پرداختی که به صورت نقدی و بیش از پنجاه میلیون ریال (۵۰۰۰۰۰۰۰) بوده ، جاری است. لذا در صورتی که هزینه های پرداختی نقدی بیش از پنجاه میلیون ریال که از طریق سیستم بانکی مؤدی انجام نشده باشد از نظر مالیاتی قابل قبول نخواهد بود. این حکم به سایر هزینه های انجام شده که از سایر طرق تسویه و یا تهاتر می گردد ، قابل تسری نخواهد بود.

***خلاصه مدافعات طرف شکایت :**

مدیر کل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی به موجب لایحه شماره ۱۲۶۸۱/۲۱۲/ص مورخ ۱۳۹۷/۰۶/۱۳ در پاسخ به دادخواست شاکی اعلام کرده است :

بر اساس ماده ۱۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم : « هزینه های قابل قبول برای تشخیص درآمد مشمول مالیات به شرحی که ضمن مقررات این قانون مقرر می گردد عبارت است از هزینه هایی که در حدود متعارف متکی به مدارک بوده و منحصرأً مربوط به تحصیل درآمد موسوم در دوره مالی مربوط با رعایت حد نصاب های مقرر باشد ... » و مطابق تبصره ۳ آن : « پرداخت هزینه های پرداختی قابل قبول مالیاتی موضوع این قانون که به شیوه تهاتری انجام نشود ، از مبلغ پنجاه میلیون ریال به بالا منوط به پرداخت یا تسویه وجه آن از طریق سامانه (سیستم) بانکی خواهد بود. « بدین ترتیب مقنن با ایجاد نصاب مقرر در تبصره ماده یاد شده در پی سامان بخشی به هزینه های پرداختی مؤسسات و شفافیت در امور مربوط به پرداخت هزینه های قابل قبول بوده است. بخشنامه مورد شکایت نیز در راستای ایجاد رویه واحد درخصوص شیوه های اجرایی تبصره فوق صادر شده و شرط پذیرفته شدن هزینه به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی را پرداخت از طریق سیستم بانکی مؤدی دانسته است.

پرداخت هایی که از طریق تنخواه گردان صورت می گیرد ، در نهایت با ارائه مدارک با شرکت یا مؤسسه تسویه می شود و می بایست کمتر از نصاب مقرر در تبصره یاد شده باشد و تسویه هزینه های مذکور در صورتی جزء هزینه های مذکور در صورتی جزء هزینه های قابل قبول منظور می شود که از طریق سیستم بانکی صورت گرفته باشد./

*** نظریه تهیه کننده گزارش :**

براساس ماده ۱۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم : «هزینه‌های قابل قبول برای تشخیص درآمد مشمول مالیات به شرحی که ضمن مقررات این قانون مقرر می‌گردد عبارت است از هزینه‌هایی که در حدود متعارف متکی به مدارک بوده و منحصرأً مربوط به تحصیل درآمد مؤسسه در دوره مالی مربوط با رعایت حد نصاب‌های مقرر باشد. در مواردی که هزینه‌ای در این قانون پیش‌بینی نشده یا بیش از نصاب‌های مقرر در این قانون بوده ولی پرداخت آن به موجب قانون و یا مصوبه هیأت وزیران صورت گرفته باشد، قابل قبول خواهد بود.» همچنین به موجب تبصره ۳ این ماده : «پذیرش هزینه‌های پرداختی قابل قبول مالیاتی موضوع این قانون که به شیوه تهاتری انجام نشود، از مبلغ پنجاه میلیون (۵۰،۰۰۰،۰۰۰) ریال به بالا منوط به پرداخت یا تسویه وجه آن از طریق سامانه (سیستم) بانکی خواهد بود.» نظر به اینکه بر مبنای ماده ۱۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم، کلیه اشخاص حقوقی در حکم مؤسسه می‌باشند، بنابراین حکم تبصره ۳ ماده یادشده نیز مربوط به پذیرش هزینه‌هایی است که از طریق سامانه (سیستم) بانکی شخص حقوقی پرداخت شده باشد و هزینه‌های پرداختی که بیش از پنجاه میلیون ریال بوده و از طریق سیستم بانکی انجام نشده باشد، از نظر مالیاتی قابل قبول نخواهد بود. لذا بخشنامه شماره ۲۰۰۹۶م۱۳۱ مورخ ۱۳۹۶م۱۰م۴ رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور، مغایر با قوانین و خارج از اختیار نبوده و مغایر قانون و خارج از اختیار نمی‌باشد.

تهیه کننده گزارش :

دکتر زین العابدین تقوی

***رای هیات تخصصی اقتصادی مالی :**

براساس ماده ۱۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم : «هزینه‌های قابل قبول برای تشخیص درآمد مشمول مالیات به شرحی که ضمن مقررات این قانون مقرر می‌گردد عبارت است از هزینه‌هایی که در حدود متعارف متکی به مدارک بوده و منحصرأً مربوط به تحصیل درآمد مؤسسه در دوره مالی مربوط با رعایت حد نصاب‌های مقرر باشد. در مواردی که هزینه‌ای در این قانون پیش‌بینی نشده یا بیش از نصاب‌های مقرر در این قانون بوده ولی پرداخت آن به موجب قانون و یا مصوبه هیأت وزیران صورت گرفته باشد، قابل قبول خواهد بود.» همچنین به موجب تبصره ۳ این ماده : «پذیرش هزینه‌های پرداختی قابل قبول مالیاتی موضوع این قانون که به شیوه تهاتری انجام نشود، از مبلغ پنجاه میلیون (۵۰،۰۰۰،۰۰۰) ریال به بالا منوط به پرداخت یا تسویه وجه آن از طریق سامانه (سیستم) بانکی خواهد بود.» نظر به اینکه بر مبنای ماده ۱۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم، کلیه

اشخاص حقوقی در حکم مؤسسه می‌باشند، بنابراین حکم تبصره ۳ ماده یادشده نیز مربوط به پذیرش هزینه‌هایی است که از طریق سامانه (سیستم) بانکی شخص حقوقی پرداخت شده باشد و هزینه‌های پرداختی که بیش از پنجاه میلیون ریال بوده و از طریق سیستم بانکی انجام نشده باشد، از نظر مالیاتی قابل قبول نخواهد بود. لذا بخشنامه شماره ۱۳۱/۹۶م ۲۰۰ مورخ ۱۳۹۶/۱۰/۴ رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور، مغایر با قوانین و خارج از اختیار نبوده 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 یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان قابل اعتراض است.

دکتر زین العابدین تقوی

رئیس هیأت تخصصی اقتصادی مالی

دیوان عدالت اداری