



موضوع	رای شماره ۱۴۴۳ مورخ ۱۳۹۹/۱۱/۲۸ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری
	هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی شماره پرونده : هـ/ع/۹۸۰۳۶۶۶ شماره دادنامه : ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۱۴۴۳ تاریخ : ۲۸/۱۱/۹۹ شکای : بهمن زبردست طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور موضوع شکایت و خواسته : ابطال یک عبارت از بند ۲ بخشنامه ۱۲۳۱۹/۲۰۰/ص سازمان امور مالیاتی کشور مورخ ۱۳۹۲/۰۷/۰۷ شکای دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال یک عبارت از بند ۲ بخشنامه ۱۲۳۱۹/۲۰۰/ص سازمان امور مالیاتی کشور مورخ ۱۳۹۲/۰۷/۰۷ به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرره مورد شکایت به قرار زیر می باشد :- بند ۲ بخشنامه ۱۲۳۱۹/۲۰۰/ص سازمان امور مالیاتی کشور مورخ ۱۳۹۲/۰۷/۰۷ «... ۲- چنانچه مودی پس از انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه نسبت به تسلیم اظهارنامه اصلاحی در مهلت مقرر قانونی اقدام نموده باشد، در صورتی که مغایرت ارقام اظهارنامه اصلاحی مذکور در مقایسه با آخرین اظهارنامه تسلیمی در مهلت مقرر، ناشی از نتیجه ثبت سند حسابداری اصلاحی یا رویداد مالی پس از تسلیم اظهارنامه اصلی در دفاتر قانونی مودی نباشد، به عنوان اظهارنامه اصلاحی موضوع تبصره ماده ۲۲۶ قانون مذکور قابل قبول خواهد بود.» دلایل شکای برای ابطال مقرره مورد شکایت ۱- عبارت «... به نحوی از انحاء در اظهارنامه یا ترازنامه یا حساب سود و زیان تسلیمی از نظر محاسبه اشتباهی شده باشد...» تصریح شده در ماده ۲۲۶ قانون مالیات های مستقیم ناظر بر این موضوع است که مودی در هنگام اشتباه در محاسبه حساب سود زیان در مهلت قانونی مقرر در ماده فوق الذکر و با شرایط مذکور در این ماده می تواند اقدام به اصلاح اظهارنامه خویش کند و بدیهی است اصلاح این اشتباه مستلزم «ثبت سند حسابداری اصلاحی» می باشد . محدود کردن شرایط بهره مندی از ماده ۲۲۶ قانون مالیات های مستقیم، در بند (۲) بخشنامه مورد شکایت با « پذیرش اظهارنامه اصلاحی مشروط به عدم ثبت سند حسابداری اصلاحی» مغایر با ماده ۲۲۶ پیش گفته و تضییق دایره قانون و خارج از حدود اختیارات مرجع تصویب می باشد. در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۲۱۵۴۱/۲۱۲/ص مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۱۵ اعلام نموده است : ماهیت اظهارنامه اصلاحی و اصلاحات قابل پذیرش در اظهارنامه وفق مقررات مندرج در تبصره ماده ۲۲۶ قانون مالیات های مستقیم، توسط قانونگذار بیان گردیده است که انجام این اصلاحات صرفاً ناظر بر موارد «اشتباه در محاسبه در اظهارنامه مالیاتی»، «اشتباه در محاسبه در ترازنامه» و «اشتباه در محاسبه در سود و زیان تسلیمی» با رعایت موعد مقرر قانونی می باشد. از طرفی با لحاظ روال جاری و اصول مربوط به حسابداری؛ چنانچه سند حسابداری مربوط به بنگاه فعالیت اقتصادی مؤدی، اصلاح گردد؛ می بایست در دفاتر قانونی مؤدی نیز ثبت گردد و بدیهی است که با عنایت به احصاء موارد قابل پذیرش اظهارنامه اصلاحی در تبصره ماده (۲۲۶) قانون مالیات های مستقیم، چنانچه «اصلاح ثبت سند حسابداری» در دفاتر قانونی مؤدیان مالیاتی نیز به عنوان یکی از مصادیق اصلاحات قابل پذیرش در اظهارنامه مالیاتی، مدنظر قانونگذار می بود، می بایست عبارت «اشتباه در محاسبه ارقام ناشی از نتیجه ثبت سند حسابداری اصلاحی در دفاتر قانونی» نیز به تبصره مورد اشاره، اضافه می گردید. لیکن با این که قانونگذار در تبصره یادشده، در مقام بیان اصلاحات قابل پذیرش در اظهارنامه مالیاتی بوده است، به مورد اخیرالذکر اشاره ای ننموده است. نظریه تهیه کننده گزارش : با مذاقه در اوراق و محتوای پرونده، به موجب تبصره ماده (۲۲۶) مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷، «به مودیان مالیاتی اجازه داده می شود در صورتی که به نحوی از انحاء در اظهارنامه یا ترازنامه یا حساب سود و زیان تسلیمی از نظر محاسبه اشتباهی شده باشد، با رایاه مدارک لازم طرف یک ماه از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه نسبت به رفع اشتباه اقدام و اظهارنامه یا ترازنامه یا حساب سود و زیان اصلاحی را حسب مورد تسلیم نماید و در هر حال تاریخ تسلیم اظهارنامه مودی تاریخ تسلیم اظهارنامه اول می باشد.» نظر به این که مقررات مورد شکایت در تبیین حکم مقنن و شیوه های اجرایی آن بوده لذا خلاف قانون و خارج از اختیار نمی باشد. تهیه کننده گزارش : دکتر زین العابدین تقویرای هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداریا مذاقه در اوراق و محتوای پرونده، به موجب تبصره ماده (۲۲۶) مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷، «به مودیان مالیاتی اجازه داده می شود در صورتی که به نحوی از انحاء در اظهارنامه یا ترازنامه یا حساب سود و زیان تسلیمی از نظر محاسبه اشتباهی شده باشد، با رایاه مدارک لازم طرف یک ماه از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه نسبت به رفع اشتباه اقدام و اظهارنامه یا ترازنامه یا حساب سود و زیان اصلاحی را حسب مورد تسلیم نماید و در هر حال تاریخ تسلیم اظهارنامه مودی تاریخ تسلیم اظهارنامه اول می باشد.» نظر به این که مقررات مورد شکایت در تبیین حکم مقنن و شیوه های اجرایی آن بوده لذا خلاف قانون و خارج از اختیار نبوده، به استناد بند «ب» ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲، رای به رد شکایت صادر و اعلام می کند. 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 هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری



<https://ravihesab.com>

موسسه آموزشی راوی حساب