

## مشاهده دادنامه هیات عمومی

کلاس پرونده:	۰۰۰۲۸۹۶	شماره دادنامه:	۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۱۳۹۰
نوع پرونده:	درخواست ابطال	تاریخ دادنامه:	۱۴۰۰/۱۲/۱۴
شاکی:	وحید خسروی	نتیجه رسیدگی:	رای به عدم ابطال مصوبه
طرف شکایت:	سازمان امور مالیاتی کشور	مرجع صدور رای:	هیات تخصصی
دسته بندی:	مالیات های مستقیم (۰۸۰۴۰۱)		
مصوبه ها:	دستور العمل شماره ۲۰۰/۹۹/۵۱۹ مورخ ۲۰۰/۰۹/۰۴ مورخ ۱۳۹۹/۰۹/۰۴ سازمان امور مالیاتی ۵۱۹ - ۹۹ - ۲۰۰ سازمان امور مالیاتی کشور ۱۳۹۹/۰۹/۰۴ ابطال بند ۲ بخشنامه شماره ۲۰۰/۱۴۰۰/۱۶ مورخ ۲۰۰/۰۳/۰۸ مورخ ۲۰۰ - ۱۴۰۰ - ۱۶ سازمان امور مالیاتی کشور ۱۴۰۰/۰۳/۰۸ بند ۲ مفاد بند ۱ از قسمت الف بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۶/۱۵۸ مورخ ۲۰۰/۱۲/۰۷ مورخ ۱۳۹۶/۱۲/۰۷ سازمان امور مالیاتی ۱۵۸ - ۹۶ - ۲۰۰ سازمان امور مالیاتی کشور ۱۳۹۶/۱۲/۰۷ بند ۱ قسمت الف قسمت اول رای اکثریت شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره ۲۰۱-۷ مورخ ۲۰۱/۱۲/۱۳۹۵/۰۸ - ۷ - ۲۰۱ سازمان امور مالیاتی کشور ۱۳۹۵/۰۸/۱۲ قسمت اول		

## پیام رای:

عدم ابطال دستور العمل شماره ۲۰۰/۹۹/۵۱۹ مورخ ۲۰۰/۰۹/۰۴، بند ۲ بخشنامه شماره ۲۰۰/۱۴۰۰/۱۶ مورخ ۲۰۰/۰۳/۰۸، قسمت اول رای اکثریت شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره ۲۰۱-۷ مورخ ۲۰۱/۱۲/۱۳۹۵ و مفاد بند ۱ از قسمت الف بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۶/۱۵۸ مورخ ۲۰۰/۱۲/۱۳۹۶ سازمان امور مالیاتی

## متن دادنامه:

## هیات تخصصی مالیاتی، بانکی

\*شماره پرونده: ه ع، 0002896-0003392

\*شاکیان: 1- آقای وحید خسروی 2- آقای احمد سلیمانی

\*طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

\*موضوع شکایت و خواسته: ابطال دستور العمل شماره 200,99,519 مورخ 1399,9,4، بند 2 بخشنامه شماره 200,1400,16 مورخ 1400,3,8، قسمت اول رای اکثریت شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره 7-201 مورخ 1395,8,12 و مفاد بند 1 از قسمت الف بخشنامه شماره 200,96,158 مورخ 1396,12,7 سازمان امور مالیاتی

\*شاکیان دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال دستور العمل شماره 200,99,519 مورخ 1399,9,4، بند 2 بخشنامه شماره 200,1400,16 مورخ 1400,3,8، قسمت اول رای اکثریت شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره 7-201 مورخ 1395,8,12 و مفاد بند 1 از قسمت الف بخشنامه شماره 200,96,158 مورخ 1396,12,7 سازمان امور مالیاتی تقدیم کرده که به هیات عمومی ارجاع شده است. متن مقرر مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

نظر به ابهامات مطرح شده در نحوه محاسبه مالیات بر درآمد شرکتها و درآمد ناشی از فعالیتهای انتفاعی سایر اشخاص حقوقی در مواردیکه مودی به طور همزمان مشمول اعمال تخفیفهای موضوع تبصره های (6) و (7) ماده (105) قانون مالیاتهای مستقیم میباشد، بدینوسیله به منظور اتخاذ رویه واحد در محاسبه مالیات در اینگونه موارد و با استناد به:

1- طبق بخشنامه شماره 20035,96 مورخ 1396,03,03، در ارتباط با ابلاغ رای اکثریت اعضای شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره 201-7 مورخ 1395,12,08، شورای مزبور مفاد فراز اول پیش نویس بخشنامه مربوطه مبنی بر اینکه "طبق مقررات قانون مالیاتهای مستقیم، معافیت، بخشودگی و تخفیفهای مورد نظر در خصوص نرخ یا مالیات، نسبت به مالیات برآمدهای مربوط در نظر گرفته شده است لذا در صورتیکه مودی از چند معافیت، بخشودگی یا تخفیف در نرخ مالیاتی برخوردار میباشد، در محاسبه معافیت، بخشودگی یا تخفیف، میبایست معافیت، بخشودگی یا تخفیف قبلی مد نظر قرار گرفته و معافیت، بخشودگی یا تخفیف بعدی بر خالص نرخ یا مالیات مربوطه (پس از کسر معافیت، بخشودگی یا تخفیف محاسبه شده)، اعمال شود." را با رعایت سایر مقررات، وفق موازین قانونی دانسته است.

مطابق مفاد بند(1) از قسمت (الف) بخشنامه شماره 200158,96 مورخ 1396,07,12 "در مواردیکه در تعیین مالیات اشخاص حقوقی تخفیف موضوع تبصره های (6) و (7) ماده (105) قانون مالیاتهای مستقیم توأمان قابل اعمال باشد، با توجه به سیاق عبارت تبصره (7) فوق الذکر(نرخهای مذکور)، میبایست ابتدا تخفیف نرخ تبصره (6) و سپس تخفیف نرخ تبصره (7) اعمال گردد." بنابراین، بخشنامه مذکور صرفاً بر ترتیب اعمال تخفیف های مورد بحث تأکید دارد و محاسبه

نرخ موثر برای محاسبه مالیات در مواردیکه مودی از چند تخفیف در نرخ مالیاتی برخوردار می باشد، مطابق مقررات بخشنامه شماره 20035,96 مورخ 1396,03,03 خواهد بود.

با توجه به توضیحات ارائه شده مقرر میدارد در مواردی که مودی استحقاق برخورداری بیش از یک تخفیف در نرخ مالیاتی را دارد، در محاسبه تخفیف نرخ هر مرحله، مجموع تخفیفهای قبلی به نحوی لحاظ شود که در تعیین نرخ موثر نهایی ماده (105) قانون مالیاتهای مستقیم، از اعمال تخفیف مضاعف اجتناب به عمل آید. بنابراین در مورد اعمال تخفیف موضوع تبصره (7) ماده یاد شده، در مواردی که تخفیف موضوع تبصره (6) ماده مذکور قابل اعمال باشد، میبایست تخفیف در نرخ قبلی (موضوع تبصره (6) فوق الذکر) و سیاق عبارت حداکثر تا پنج واحد درصد از نرخهای ذکر شده در تبصره (7) یاد شده ملحوظ نظر قرار گیرد. بند 2 بخشنامه شماره 200,1400,16 مورخ 1400,3,8 :

در مواردی که مودی استحقاق برخورداری بیش از یک معافیت، بخشودگی یا تخفیف در نرخ مالیاتی را دارد با رعایت بخشنامه شماره 20035,96 مورخ 1396,03,03 اقدام شود.

#### قسمت اول رای اکثریت شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره 7-201 مورخ 1395,8,12 :

با توجه به اینکه طبق مقررات قانون مالیاتهای مستقیم معافیت، بخشودگی و تخفیف های مورد نظر در خصوص نرخ یا مالیات بر درآمدهای مربوط در نظر گرفته شده لذا در صورتی که مودی از چند معافیت بخشودگی یا تخفیف در نرخ مالیاتی برخوردار می باشد در محاسبه معافیت بخشودگی یا تخفیف می بایست معافیت، بخشودگی یا تخفیف قبلی مدنظر قرار گرفته و از خالص نرخ یا مالیات مربوطه (پس از کسر معافیت، بخشودگی یا تخفیف محاسبه شده) نسبت به اعمال معافیت، بخشودگی یا تخفیف بعدی اقدام شود.

#### مفاد بند یک از قسمت الف بخشنامه شماره 200,96,158 مورخ 1396,12,7 :

در مواردی که در تعیین مالیات اشخاص حقوقی تخفیف موضوع تبصره های 6 و 7 ماده 105 قانون فوق توامان قابل اعمال باشد با توجه به سیاق عبارت تبصره 7 فوق (نرخهای مذکور) می بایست ابتدا تخفیف نرخ تبصره 6 و سپس تخفیف نرخ تبصره 7 اعمال گردد.

#### \*دلایل شاکیان جهت ابطال مقرره مورد شکایت:

سازمان امور مالیاتی طی دستورالعمل و بخشنامه های موضوع شکایت تخفیفهای قانونی پیش بینی شده جهت مودیان در قانون مالیاتهای مستقیم موضوع تبصره 7 ماده 105 و قانون بودجه سال 1400 موضوع جزء 2 بند ق تبصره 6 را برخلاف قانون و حدود اختیارات محدود نموده که منجر به تضییع حقوق شهروندان و عدم برخورداری ایشان از مزایای قانون شده است پر واضح است که نظر قانونگذار در تبصره 7 ماده 105 و همچنین جزء 2 بند ق تبصره 6 کسر واحد درصد از نرخ مالیات بوده و هیچ گونه ارتباطی به کسر از درصد تخفیف قانونی پیش بینی شده وجود ندارد لذا در صورتی که مودی از چند تخفیف توامان برخوردار باشد به ترتیب مواد قانونی پیش بینی شده از نرخ مالیاتی مربوطه باید کسر گردد لذا بدینوسیله ابطال بخشنامه ها و دستورالعمل مذکور از تاریخ صدور مورد تقاضاست.

#### \*خلاصه مدافعات طرف شکایت:

از ناحیه طرف شکایت لایحه ای واصل نشده است.

DrNilofarYoosefi.com

#### رای هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری

راجع به شکایت آقایان وحید خسروی و احمد سلیمانی به طرفیت سازمان امور مالیاتی به خواسته ابطال دستورالعمل شماره 200,99,519 مورخه 1399,9,4 و بند 2 بخشنامه شماره 200,1400,16 مورخه 1400,3,8 و بند 1 از قسمت الف بخشنامه شماره 200,96,158 مورخه 1396,12,7 سازمان امور مالیاتی که مصوبات معترض عنهم در احکامی مشابه ، مشعر بر این می باشند که چنانچه در فرآیند اعمال تخفیف ها و یا ترجیح های مالیاتی و یا اعمال بخشودگی و معافیت ها ، مودی استحقاق چندین معافیت و بخشودگی و یا تخفیف را دارد ، نحوه اعمال بدین صورت است که معافیت یا تخفیف قبلی اعمال شده مورد نظر قرار گیرد و تخفیف یا معافیت بعدی بر خالص نرخ یا مالیات متعلقه (پس از کسر معافیت ، بخشودگی یا تخفیف قبلی) اعمال شود و این فرآیند به نظر ، منطبق بر مبانی و اصول صحیح تشخیص و مبانی حسابداری می باشد و با اصل عدالت نیز سازگار است زیرا همانگونه که فرآیند اعمال مالیات مضاعف بر مودیان مورد پذیرش و مقبول نمی باشد ، اعطای امتیازات مضاعف از قبیل معافیت یا تخفیف مضاعف مالیاتی نیز مقبول و مبتنی بر مبانی نمی باشد بدین منظور در فرآیندی که چندین معافیت یا تخفیف بر درآمد مشمول مالیات مؤدی قابلیت انطباق دارد با اعمال هر کدام از معافیت ها یا تخفیف ها، مابقی درآمد مشمول مالیات مجرای معافیت یا تخفیف بعدی با درصد و میزان اعلامی در قوانین و مقررات می باشد ، فلذا مصوبات مورد شکایت در جهت اجرای صحیح قوانین بوده و مغایرتی با مقررات و قوانین نداشته به استناد بند ب ماده 84 از قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب 1392 رأی به رد شکایت صادر می نماید. رأی صادره ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست ارزشمند دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

محمد علی برومند زاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی

دیوان عدالت اداری

