

مشاهده دادنامه هیات عمومی

کلاس‌ه پرونده:	۹۴۰۰۳۴۹	شماره دادنامه:	۹۶۱۰۰۹۰۹۰۵۸۰۰۳۴۸
نوع پرونده:	درخواست ابطال	تاریخ دادنامه:	۱۳۹۶/۰۴/۲۰
شاکی:	شرکت مهندسی اکباتان نیرو	نتیجه رسیدگی:	رای به ابطال مصوبه
طرف شکایت:	سازمان امور مالیاتی کشور	مرجع صدور رای:	هیات عمومی
دسته بندی:	مالیات در آمد اتفاقی (۵۸۰۱۰۲۰۵)		
مصوبه ها:	مالیات در آمد اتفاقی ۸۱ - ۹۳ - ۲۰۰ سازمان امور مالیاتی کشور ۱۳۹۳/۰۷/۲۰		

پیام رای:

تقبل زبان انباشته از سوی صاحبان سرمایه از طریق کاهش مطالبات شرکاء و سهامداران و یا آورده نقدی و غیر نقدی آنها مندرج در حساب جاری شرکاء یا حساب دیگر هیچ گونه منفعی برای شرکت ایجاد نمی کند تا به عنوان در آمد مشمول مالیات اتفاقی شود.

متن دادنامه:

شماره دادنامه: ۳۴۸ تاریخ دادنامه: ۱۳۹۶٫۴٫۲۰ کلاس‌ه پرونده: ۳۴۹۰۹۴ مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری شاکی: آقایان بهروز فارس‌یجانی و ارسلان مخابری به نمایندگی شرکت مهندسی اکباتان نیرو موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه ۱۳۹۳٫۷٫۲۰-۲۰۰۵٫۹۳۸۱ سازمان امور مالیاتی کشور گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال بخشنامه شماره ۱۳۹۳٫۷٫۲۰-۲۰۰۵٫۹۳۸۱ سازمان امور مالیاتی کشور گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال بخشنامه شماره ۱۳۹۳٫۷٫۲۰-۲۰۰۵٫۹۳۸۱ سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که: " هیأت محترم عمومی دیوان عدالت اداری احتراماً، به پیوست فتوکپی یک نسخه از رأی هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی صادره به شماره ۷-۱-۲۰ مورخ ۱۳۹۳٫۶٫۱۸ و نظریه شماره ۱۳۹۳٫۷٫۲۰-۲۰۰۵٫۹۳۸۱ ریاست سازمان مالیاتی را تقدیم می‌دارد و در اجرای مفاد بند (۱) ماده (۱۹) و مفاد ماده (۴۲) قانون دیوان عدالت اداری به دلایل و مستندات مشروحه در ذیل تقاضای رسیدگی و ابطال رأی هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی و بخشنامه صادره مذکور را دارد. ۱- هیأت عمومی شورای مالیاتی در رأی صادره مورخ ۱۳۹۳٫۶٫۱۸ افزایش حقوق صاحبان سهام به جز از محل آورده ها را به عنوان در آمد تلقی نموده است و در نتیجه تقبل زیان توسط سهامداران شرکت و تهاثر آن از محل حساب جاری شرکاء در آمد محسوب و می‌بایست در سود و زیان به عنوان در آمد شناسایی گردد و مطالبه مالیاتی با*رعایت مفاد مواد ۱۴۸ و ۱۰۵ و بند ۱۲ ماده ۱۴۸ قانون مالیاتهای مستقیم وفق مقررات قانونی خواهد بود. ۲- اقلیت اعضا، هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی در ذیل رأی صادره چنین اظهار نظر نموده است: « تقبل زیان انباشته از سوی صاحبان سرمایه از طریق کاهش مطالبات حال شده شرکاء، و یا سهامداران و یا آورده نقدی و غیر نقدی آنها مندرج در حساب جاری شرکاء یا هر حساب دیگر هیچگونه منفعی برای شرکت ایجاد نمی‌نماید تا به عنوان در آمد مشمول مالیات شرکت تلقی شود. لذا اقلیت عبارت تهاثر را مناسب ندانسته و رویه فوق الذکر را مشمول مالیات نمی‌داند.» ۳- ریاست سازمان امور مالیاتی به موجب نامه شماره ۱۳۹۳٫۷٫۲۰-۲۰۰۵٫۹۳۸۱ ضمن ابلاغ رأی هیأت عمومی شورای مالیاتی تقبل زیان توسط سهامداران شرکت و تهاثر آن از محل حساب جاری شرکاء (طلب سهامداران) در آمد محسوب و مطالبه مالیات را وفق مقررات قانونی اعلام نموده است. ۴- منابع مالیاتی در فصول مختلف قانون مالیاتهای مستقیم به شرح زیر بیان گردیده است: الف- فصل اول از باب دوم، مالیات سالیانه املاک که لغو گردیده است. ب- فصل دوم از باب دوم، مالیات مستغلات مسکونی خالی که لغو گردیده است. ج- فصل سوم از باب دوم، مالیات بر اراضی بایر که لغو گردیده است. د- فصل چهارم از باب دوم، مالیات بر ارث. هـ- فصل پنجم از باب دوم، مالیات حق تمیر. و- فصل اول از باب سوم، مالیات بر در آمد املاک. ر- فصل دوم از باب سوم، مالیات بر در آمد کشاورزی. ح- فصل سوم از باب سوم، مالیات بر در آمد حقوق. ط- فصل چهارم از باب سوم، مالیات بر در آمد مشاغل. ی- فصل پنجم از باب سوم، مالیات اشخاص حقوقی. ک- فصل ششم از باب سوم، مالیات در آمد اتفاقی. ل- فصل هفتم از باب سوم، مالیات بر جمع در آمد که لغو گردیده است. هـ - با توجه به تعاریفی که در فصول مختلف منابع در آمدی ذکر شده در قانون مالیاتهای مستقیم به هیچ عنوان موضوع تهاثر حسابهای شرکاء (طلب سهامداران) یا زیان سنواتی شرکت در آمد تلقی نمی‌گردد. ۶- به موجب مفاد ماده (۱۰۵) قانون مالیاتهای مستقیم جمع در آمد شرکتها و در آمد ناشی از فعالیتهای انتفاعی سایر اشخاص حقوقی مشمول مالیات می‌باشد، چگونه می‌توان تهاثر طلب سهامداران که همانا آورده نقدی آنان به عناوین مختلف می‌باشد با زیان سنواتی می‌تواند فعالیت انتفاعی باشد. ۷- رأی هیأت عمومی شورای مالیاتی و بخشنامه ریاست سازمان مالیاتی به دلایل زیر فاقد مستندات و وجاهت قانونی می‌باشد. ۱- ۷- در آمد اعلام نمودن تهاثر طلب سهامداران با زیان سنواتی در رأی صادره مستند به هیچ یک از مفاد قانونی نمی‌باشد و صرفاً یک اظهار نظر می‌باشد. ۲- ۷- بستانکاری سهامداران در حساب جاری در اثر آورده های نقدی آنان بوده است. ۳- ۷- بر اساس واقعیت امر زیان سنواتی شرکت در واقع بدهی سهامداران بوده و تسویه آن نمی‌تواند ماهیت در آمدی داشته باشد. ۴- ۷- همان طور که یکی از اعضای هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی به عنوان اقلیت در رأی صادره اعلام نموده است تقبل زیان انباشته (سنواتی) توسط سهامداران از طریق کاهش مطالبات آنان هیچگونه منفعی برای شرکت ایجاد نمی‌نماید تا به عنوان در آمد مشمول مالیات تلقی شود. ۵- ۷- به پیوست رأی شماره ۱۴۰۵۰۶۲۰-۹۱۰۹۱۶۰۹۰-۱۳۹۳٫۲٫۱۱ شعبه ۱۴ دیوان عدالت اداری را که مورد مشابه صادر گردیده است تقدیم می‌دارد. ۸- با توجه به دلایل و مستندات مشروحه در فوق رأی هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی مذکور بخشنامه صادره از طرف ریاست سازمان مالیاتی مبنی بر تلقی در آمد مشمول مالیات تهاثر طلب سهامداران با زیان سنواتی در شرکت فاقد هرگونه استناد قانونی می‌باشد. از هیأت عمومی دیوان عدالت اداری تقاضای ابطال موارد شکایت را دارد." متن بخشنامه مورد اعتراض به قرار زیر است: " بخشنامه ۱۳۸۱، ۱۰۵، ۱۲۸ و ۱۴۸ م مخاطبین ، ذینفعان امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی موضوع تقبل زیان توسط سهامداران شرکت و تهاثر از محل حساب جاری شرکا بدین وسیله رأی اکثریت اعضای هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی در خصوص تقبل زیان توسط سهامداران شرکت و تهاثر آن از محل حساب جاری شرکا موضوع مور تجلسه شماره ۷-۱-۲۰۱۳۹۳٫۶٫۱۸ که در اجرای ماده ۲۵۸ قانون مالیاتهای مستقیم صادر گردیده است به شرح ذیل جهت اجراء ابلاغ می‌گردد: « با توجه به تفکیک شخصیت شرکت و صاحبان سهام و در نظر گرفتن اینکه افزایش حقوق صاحبان سهام (به جز از محل آورده ها) به عنوان در آمد تلقی می‌شود، لذا تقبل زیان توسط سهامداران شرکت و تهاثر آن از محل حساب جاری شرکاء در آمد محسوب و می‌بایستی در صورت سود و زیان به عنوان در آمد شناسایی گردد. از این رو مطالبه مالیات از این بابت با رعایت مفاد مواد ۱۲۸، ۱۰۵، و بند ۱۲ ماده ۱۴۸ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ و اصلاحات بعدی آن وفق مقررات قانونی خواهد بود. در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۱۲۰۱۸۸۵۶-د، ۲۰۱-۱۳۹۴٫۵٫۳۱ توضیح داده است که: " جناب آقای دربین مدیرکل محترم هیأت عمومی دیوان عدالت اداری سلام علیکم احتراماً، در باره پرونده شماره ۱۸۹۰۱۰۵۰۰۰۰۹۴۰۹۹۸۰۹۰۹۴۰۹۴ موضوع شکایت « شرکت مهندسی اکباتان نیرو» به خواسته ابطال نظریه (بخشنامه) شماره ۱۳۹۳٫۷٫۲۰-۲۰۰۵٫۹۳۸۱ سازمان امور مالیاتی کشور منضم به رأی « هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی» به شماره ۷-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۳٫۶٫۱۸ به پیوست تصاویر پاسخهای شماره ۱۴۹۰۱۰۵۰۱۲۰-۲۰۱۳۹۴٫۴٫۲۹-د، ۲۰۱۳۹۴٫۴٫۳۱ (شورای عالی مالیاتی)، ۱۴۵۸۰-د، ۲۳۲۰۱۴۵۸۰-د، ۱۳۹۴٫۴٫۳۱ (دفتر فنی و حسابرسی مالیاتی) سازمان متبوع فرستاده می‌شود و به شرح زیر دلایل رد شکایت شاکی را به استحضار می‌رساند: بخش نخست: تعارض مفاد شکایت با مفاهیم، اصول و استانداردهای حسابداری و حسابرسی و اصول کلی حقوقی: الف: اصل کلی حقوقی « تفکیک و استقلال شخصیت سهامداران و صاحبان سرمایه از شخصیت حقوقی شرکت»، ایجاب می‌کند، که هرگونه در آمد، هزینه، زیان و سود سهامداران از فعالیتها و امور مالی شرکت، مستقل و جدا باشد. بر همین پایه، « مفاهیم نظری گزارش گری مالی» که در واقع « اصول حسابداری و حسابرسی» به شمار می‌آیند و بر پایه آنها استانداردهای حسابداری و حسابرسی استخراج و تنظیم می‌شود نیز این « اصل تفکیک و استقلال شخصیت» بین سهامداران و شرکت را پذیرا شده و از در آمد و هزینه دو شخصیت یاد شده، تعریف جداگانه ای در ردیف (۳-۴۳) « مفاهیم نظری گزارش گری مالی» مصوب سازمان حسابرسی ایران ارائه گردیده است. که برابر آن «صورتهای مالی بین تغییرات در حقوق صاحبان سرمایه ناشی از معاملات با صاحبان سرمایه و دیگر تغییرات در حقوق صاحبان سرمایه ناشی از معاملات با صاحبان سرمایه و دیگر تغییرات در حقوق صاحبان سرمایه تمایز قائل می‌شود، تغییرات اخیر « در آمد» و «هزینه» نامیده می‌شود که تعریف آنها به شرح زیر است: در آمد عبارتست از کاهش در حقوق صاحبان سرمایه به جز مواردی که به آورده صاحبان سرمایه مربوط می‌شود. هزینه عبارتست از کاهش در حقوق صاحبان سرمایه به جز مواردی که بستاننده صاحبان سرمایه مربوط می‌شود.» در ردیف ۴۴-۳ « مفاهیم نظری گزارش گری مالی» مصوب سازمان حسابرسی آمده که « در آمد و هزینه واژه هایی کلی هستند که در بر گیرنده همه تغییرات در حقوق صاحبان سرمایه است مگر آن تغییراتی که مرتبط با آورده یا ستاننده صاحبان سرمایه می‌باشد. بنابراین « در آمد» در برگیرنده در آمد ناشی از فعالیتهای اصلی و مستمر واحد تجاری (در آمد عملیاتی) و سایر انواع در آمد می‌باشد.» ب- برابر مفاهیم یاد شده حسابداری و حسابرسی که از پیامدهای اصلی کلی حقوقی تفکیک و استقلال شخصیت سهامداران و شرکت می‌باشد، در ردیف (۸) استاندارد حسابداری شماره (۳) در آمد عملیاتی این گونه تعریف شده است: « در آمد عملیاتی عبارت است از افزایش در حقوق صاحبان سرمایه، به جز موارد مرتبط با آورده صاحبان سرمایه، که از فعالیتهای اصلی و مستمر واحد تجاری ناشی شده باشد.» با توجه به مطالب یاد شده، ادعای شاکی در متن شکواییه، با موازین، مفاهیم، اصول و استانداردهای حسابداری و حسابرسی و اصل کلی حقوقی یاد شده در تعارض و تناقض می‌باشد، ضمن اینکه « کمیته فنی سازمان حسابرسی» به موجب نظریه شماره ۵۹-۱۳۸۴٫۴۰۶ اعلام داشته که: « بین تغییرات در حقوق صاحبان سهام که از معاملات با آنان ناشی می‌شود و دیگر تغییرات در حقوق صاحبان سهام تمایز وجود دارد، افزایش حقوق صاحبان سهام به جز آورده آنان، به عنوان در آمد تلقی می‌شود. با توجه به اینکه تقبل زیان

