

ابطال بخشنامه شماره ۸۵۴-۱۰۴۴۸-۱۰۳۰ مورخ ۱۷/۱/۱۳۸۱

سازمان امور مالیاتی کشور

شماره: دادنامه 424

تاریخ: 1383 / 09 / 01

کلاس پرونده: 473 / 82

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: شرکت سرمایه گذاری

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره 854-10448-30/4 مورخ 17/1/1381 سازمان امور مالیاتی کشور
مقدمه: شاکی شرح دادخواست تقدیمی اعلام داشته است، در رابطه با نحوه اجرای برخی از مواد قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه 1366 و اصلاحیه مورخ 7/2/1371 از جمله تبصره یک ماده 105 و ماده 159 برای مأمورین و واحدهای مالیاتی ابهام و تردید وجود داشته است به همین دلیل بخشنامه شماره 42520/7994-30/4 مورخ 4/9/1377 از طرف معاون وقت درآمدهای مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارایی صادر و در آن اعلام گردید که 10% مالیات شرکت سرمایه پذیر موضوع ماده 105 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه 1366 و اصلاحیه بعدی آن جزء مالیاتهای پرداختی شرکت سرمایه گذار محسوب شود و از مالیات متعلق به شرکت سرمایه گذار کسر گردد. ضمناً مفاد این بخشنامه به تأیید هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی نیز رسیده است و طبق ماده 258 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند 1366 و اصلاحیه بعدی در موارد مشابه لازم الاتباع است و جزء به موجب نظر هیأت عمومی یا قانون قابل تغییر نخواهد بود در رابطه با بخشنامه فوق الذکر مجدداً بخشنامه دیگری به شماره 55364 مورخ 21/11/1377 از طرف معاونت درآمدهای مالیاتی صادر گردید که در آن تقاضای بررسی مجدد موضوع در هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی شده و تقاضا گردید اجالتاً از اجرای آن خودداری گردد که با تقاضای ابطال بخشنامه اخیر، هیأت عمومی دیوان طی دادنامه شماره 35 مورخ 1/2/1381 این بخشنامه را به دلیل عدم رعایت ماده 255 قانون مالیاتهای مستقیم ابطال نموده است، لیکن قبل از صدور دادنامه مزبور از طرف رئیس سازمان امور مالیاتی کشور بخشنامه دیگری در همین رابطه با شماره 854/10448-30/4 مورخ 17/1/1381 صادر گردیده که مفاد آن مغایر مفاد دادنامه فوق الذکر می باشد. با توجه به مراتب فوق الذکر و به دلایل ذیل تقاضای ابطال بخشنامه شماره 854/10448-30/4 مورخ 17/1/1381 رئیس سازمان امور مالیاتی کشور را دارد.

1_ با توجه به ماده 47 اصلاح قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 80 ماده 105 قانون قبلی اصلاح و 10% مالیات شرکت موضوع بند (د) ماده 105 حذف گردیده است. لذا صدور بخشنامه جدید موضوعیت ندارد.

2_ در مواردی که قبلاً (اصلاحیه مصوب 27/11/1380) برای نحوه اجرای برخی از مواد قانون اسفند سال 1366 بخشنامه ای با توجه به مواد 255 و 258 صادر شده باشد بدون ذکر دلایل و مستندات قانونی نمی توان مفاد آن را کان لم یکن تلقی نمود. با عنایت به توضیحات فوق الذکر نظر به اینکه مفاد بخشنامه شماره 854/10448-30/4 مورخ 17/1/1381 رئیس سازمان امور مالیاتی مغایر با بخشنامه شماره 42520/7994-30/4 مورخ 4/9/1377 معاون درآمدهای مالیاتی و در حقیقت مغایر دادنامه شماره 35 مورخ 1/12/1381 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری می باشد، لذا تقاضای ابطال بخشنامه مذکور را دارد. سرپرست دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور در پاسخ به شکایت مذکور طی نامه شماره 7748-91 مورخ 18/8/1382 مبادرت به ارسال تصویر نامه شماره 5475-201 مورخ 22/7/1382 شورای عالی مالیاتی نموده اند. در نامه اخیر الذکر آمده است، برابر مقررات بند "د" ماده 105 قانون مالیاتهای مستقیم قبل از اصلاحیه مورخ 27/11/1380 از جمع درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی 10% به عنوان مالیات شرکت کسر و مازاد به عنوان سود شرکاء و سهامداران تلقی و هر

سهامدار یا شریک نسبت به سهم خود از سود حاصله مشمول مالیات به نرخ های مقرر در ماده 131 قانون یاد شده می گردید. بنابراین 10 % مالیات شرکت موضوع [بند \(د\) ماده 105](#)، مالیات شخص حقوقی بوده و ارتباطی به سهامداران یا شرکاء ندارد تا به عنوان مالیات علی الحساب سهامداران و شرکاء از جمع مالیات شرکت سرمایه گذار قابل کسر باشد، اما قبلاً از سوی معاونت درآمدهای مالیاتی وزارت متبوع بخشنامه شماره 42520 / 7994 مورخ 4 / 9 / 1377 صادر شده که محتوای آن خلاف نظریه فوق بوده و در مدت کوتاهی بعد از آن طی بخشنامه دیگری به شماره 55364 مورخ 21 / 11 / 1377 دستور عدم اجرای آن بخشنامه صادر گردید. سپس رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور جهت تثبیت موضوع دستورالعمل شماره 854 / 10448 - 30 / 4 مورخ 17 / 1 / 1381 صادر نموده است که موافق با قانون و مقررات موضوعه می باشد. هیأت عمومی [دیوان عدالت اداری](#) در تاریخ فوق به ریاست حجت الاسلام والمسلمین رازینی و با حضور رؤسای شعب بدوی و رؤسا و مستشاران شعب تجدید نظر تشکیل و پس از بحث و بررسی و انجام مشاوره با اکثریت آراء به شرح آتی مبادرت به صدور رأی می نماید.

رأی هیأت عمومی

با عنایت به صراحت حکم مقرر در ماده 255 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه 1366 در خصوص وظایف و اختیارات شورای عالی مالیاتی در باب تهیه آیین نامه ها و بخشنامه های مربوط به اجرای قانون مزبور و همچنین لزوم جلب نظر آن شورا در مورد آیین نامه ها و بخشنامه هایی که توسط سایر مراجع ذیربط در امور مالیاتی تهیه می شود و تفویض مسئولیت اظهار نظر درباره ی شیوه های مطلوب اجرایی قانون و رفع ابهام در این زمینه، بخشنامه شماره 854 / 10448 - 4 / 30 مورخ 17 / 1 / 1381 که بدون رعایت شرایط و ضوابط قانونی مربوط تهیه و تنظیم شده است خارج از حدود اختیارات رئیس سازمان امور مالیاتی در وضع مقررات دولتی تشخیص داده می شود و بخشنامه مورد اعتراض به استناد قسمت دوم ماده 25 قانون دیوان عدالت اداری ابطال می گردد.

علی رازینی

رئیس هیأت عمومی [دیوان عدالت اداری](#)