



سال بهش توید

باستعالی

معاونت حقوقی و فنی مالیاتی

و مقر حقوقی و قرارداد های مالیاتی

جناب آقای پور محمود

مدیرکل محترم دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی

با سلام و احترام؛

با اشاره به نامه شماره ۵/۲۳۲/۳۰۳۱ به تاریخ ۱۳۹۸/۱/۲۸ مدیرکل وقت دفتر فنی و حسابرسی مالیاتی، تصویر دادنامه قطعی شماره ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۷۵۶ به تاریخ ۱۳۹۹/۶/۱۸ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری دایر بر «ابطال بند ۱ آیین نامه اجرایی موضوع بند ۹ ماده (۱۴۸) قانون مالیات های مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷» موضوع شکایت آقای محمد ابراهیم رستگارپور، به پیوست جهت استحضار و اقدام لازم ارسال می گردد. همچنین خواهشمند است دستور فرمایید مراتب اجرای رأی یادشده را جهت انعکاس به مرجع قضایی به این دفتر اعلام نمایند. یادآور می شود با توجه به این که آیین نامه مذکور به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور به تصویب وزیر محترم امور اقتصادی و دارایی رسیده، در صورتی که رعایت مفاد رأی مذکور مستلزم اصلاح آن آیین نامه باشد، پیشنهاد این سازمان برای احراز شروط سه گانه مذکور در بند مرقوم باید به تصویب وزیر محترم امور اقتصادی و دارایی برسد. (کلاس ۳۶۹-۴۵)

حسین ناجمیر ریاحی
مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی

کلاس پرونده: ۹۷-۳۵۳۷ شماره پرونده: ۹۷-۹۹۹-۹۰-۱۴-۱۳۰۳۰۳ تاریخ: ۱۳۹۷/۰۹/۰۵ پیوست:	قَلَّا تَتَّبِعُوا الْهَوٰی اَنْ تَغْدُلُوْا دادنامه هیات عمومی	 دیوان عدالت اداری
بسم الله الرحمن الرحيم		
شماره پرونده: ۹۷-۳۵۳۷ مرجع رسیدگی: هیات عمومی دیوان عدالت اداری شاکی: آقای محمدابراهیم رستگارپور موضوع شکایت و خواسته: ابطال بند ۱ آیین نامه اجرایی احراز شروط ۳ گانه موضوع بند ۹ ماده ۱۴۸ اصلاحی قانون مالیات های مستقیم مصوب سال ۱۳۹۱ وزیر امور اقتصادی و دارایی گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال بند ۱ آیین نامه اجرایی احراز شروط ۳ گانه موضوع بند ۹ ماده ۱۴۸ اصلاحی قانون مالیات های مستقیم مصوب سال ۱۳۹۱ وزیر امور اقتصادی و دارایی را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که: "امیراً همان طور که مسیولیه مفتن در مواد ۱۴۷ و ۱۴۸ قانون مالیات های مستقیم مقررات مربوط به هزینه های قابل قبول را احصاء نموده است و چنانچه مودیان مالیاتی نسبت به انجام این مقررات اقدام نمایند سازمان امور مالیاتی می بایست هزینه های فوق را قابل قبول تلقی نماید. یکی از بندهای ماده ۱۴۸ قانون مالیات های مستقیم بند ۹ می باشد که در مورد خسارت وارده به فعالیت و دارایی مودی بوده و اشعار می دارد: هزینه های مربوط به جبران خسارت وارده مربوط به فعالیت و دارایی موسسه مشروط بر اینکه اولاً- وجود خسارت محقق باشد. ثانیاً- موضوع و میزان آن مشخص باشد. ثالثاً- طبق مقررات قانونی یا قراردادهای موجود، جبران آن به عهده دیگری نبوده یا در صورت لزوم طریق دیگران جبران نشده باشد. آیین نامه احراز شروط سه گانه مذکور در این بند به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می رسد. همان طور که واضح و مبهرن است قانونگذار ۳ شرط را برای پذیرش این خسارات به عنوان هزینه های قابل قبول تصریح نموده است و فقط احراز این شروط را موقوف به آیین نامه ای نموده که می بایستی به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی برسد. آیین نامه فوق در تاریخ ۱۳۸۱/۰۶/۲۶ توسط سازمان امور مالیاتی کشور تهیه و در همان روز به تصویب وزیر وقت می رسد. بند ۱ این آیین نامه مقرر داشته است: «اعلام کتبی موضوع خسارت توسط مودی (اعم از اشخاص حقیقی و حقوقی) حداکثر ظرف مدت سه ماه از تاریخ ایجاد خسارت به فعالیت و دارایی موسسه همراهِ با اسناد و مدارکی که در اختیار دارد به اداره امور مالیاتی ذیربط» آنچه مسلم است تعیین فرجه زمانی جهت اعلام خسارت وارد شده از تاریخ ایجاد خسارت به مدت ۳ ماه زائد بر نص صریح قانون و تحدید آن به شمار رفته و می بایست ابطال گردد. قانونگذار تکلیف ارائه اظهارنامه مالیات ترانزاسه و حساب سود و زیان را در مورد اشخاص حقیقی و حقوقی به ترتیب در مواد ۱۰۰ و ۱۱۰ قانون موصوف معین نموده که مودیان مذکور می بایست درآمدها و هزینه های خود را تا موانع مقرر در این مواد در اظهارنامه های خود قید نموده و تسلیم نمایند. همچنین تکلیف اداره امور مالیاتی جهت رسیدگی به اظهارنامه مودیان در مواد ۱۵۶ و ۱۵۷ قانون صدور اخطار نیز به صراحت عنوان گردیده است. سپس قاعده مودی مالیاتی طبق قانون می بایست که هزینه خسارت وارد شده به فعالیت و دارایی خود را در اظهارنامه مالیاتی خودشناسایی نموده و مدارک مصدق ایجاد خسارت را نیز همزمان با درخواست گروه رسیدگی مالیاتی به ایشان تحویل نماید. نکته ای که بذل توجه خاصی به آن را از جهت انتظار می رود کلاً شدت خسارت وارده بر مودیان مالیاتی چنان پر ناگم و دردناک می باشد که مله ها (زمان نیاز دارد تا علاوه بر انجام امور اداری مربوطه جریان زندگی و کسب و کار ایشان همانند گذشته از سر گرفته شود. در چنین شرایطی تحمیل تکلیف اضافی خلاف بین شرع ما بوده و می بایست حذف گردد." متن مقرر مورد اعتراض به شرح زیر است: "آیین نامه اجرایی احراز شروط سه گانه موضوع بند ۹ ماده ۱۴۸ اصلاحی قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ ۱- اعلام کتبی موضوع خسارت توسط مودی (اعم از اشخاص حقیقی و حقوقی) حداکثر ظرف مدت سه ماه از تاریخ ایجاد خسارت به فعالیت و دارایی موسسه، همراهِ با اسناد مدارکی که در اختیار دارد به اداره امور مالیاتی ذیربط. ۲- احراز خسارت وارده از سوی اداره امور مالیاتی ذیربط پس از بررسی اسناد و مدارک ارائه شده توسط مودی و اطلاعات مکشبه با توجه به مستندات زیر: ۲-۱- گواهی یا فایده خسارت وارده از سوی مراجع ذیصلاح که متولی تشخیص خسارت می باشند و یا هرگونه سند معتبر دیگری که خسارت وارده را تأیید نماید. ۲-۲- صورتجلسه یا صورتحسابی که در خصوص ایجاد خسارت توسط مودی یا سایر مراجع ذیربط در این زمینه تنظیم گردیده است. ۲-۳- قراردادهای بیمه مربوط. ۳- خسارت وارده طبق قانون و مقررات یا قراردادهای موجود جبران آن به عهده دیگری نبوده و یا در هر صورت از طریق دیگر جبران نشده باشد. ۴- ارائه تعهد کتبی مودی مبنی بر اینکه این خسارت از طرف هیچ مرجعی جبران نشده است. این آیین نامه در اجرای بند ۹ ماده ۱۴۸ اصلاحی قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ و بنا به پیشنهاد شماره ۴۰۵۱-۳۷۳۱۰۰/۴ مورخ ۱۳۸۱/۰۶/۳۱ سازمان امور مالیاتی کشور در چهار بند به شرح فوق در تاریخ ۱۳۸۱/۰۶/۳۱ به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی رسید." مدیرکل دفتر حقوقی وزارت امور اقتصادی و دارایی در پاسخ به شکایت مذکور به موجب لایحه شماره ۹۱۰۲۵۲۶۷۹-۱۲۰۲۶-۱۳۹۸ توضیح داده است که:		
دیوان عدالت اداری - تهران - پورقرا - ستادی - بلوار شهید بهشتی - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری - تلفن: ۰۲۱-۵۱۲۰۰		



دانشگاه علامه طباطبائی

۹۳-۲۵۷۷ : کلاس و بهای ثبت
 ۹۴-۹۹۸۰ : کلاس و بهای ثبت
 ۹۵-۳۳۷۷ : کلاس و بهای ثبت
 ۱۳۹۸ : سال مالی

رئيس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شماره: ۲۱۱/۴۲۹۹/۱۳۸۲

تاریخ: ۱۳۸۱/۰۷/۰۷

پیوست: دارد

سازمان امور اقتصادی و دارایی استان

شورای عالی مالیاتی

اداره کل

دفتر فنی مالیاتی

دفتر

هیأت عالی انتظامی مالیاتی

دبیرخانه هیأت های موضوع ماده ۲۵۱ مکرر

دادستانی انتظامی مالیاتی

دانشکده امور اقتصادی

پژوهشکده امور اقتصادی

آئین نامه اجرایی مقررات مربوط به بند ۹ ماده ۱۴۸ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ که در تاریخ ۱۳۸۱/۶/۳۱ به تصویب وزیر محترم امور اقتصادی و دارایی رسیده است جهت اجراء به پیوست ابلاغ میگردد.

محمد قاسم پناهی
معاون فنی و حقوقی

آئین نامه اجرایی احراز شروط سه گانه موضوع بند (۹) ماده ۱۴۸ اصلاحی قانون مالیاتهای
مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷

- ۱- اعلام کتبی موضوع خسارت توسط مودی (اعم از اشخاص حقیقی و حقوقی) حداکثر ظرف مدت سه ماه از تاریخ ایجاد خسارت به فعالیت و داریی موسسه ، همراه با اسناد مدارکی که در اختیار دارد به اداره امور مالیاتی ذیربط.
 - ۲- احراز خسارت وارده از سوی اداره امور مالیاتی ذیربط پس از بررسی اسناد و مدارک ارائه شده توسط مودی و اطلاعات مکتسبه با توجه به مستندات زیر:
 - ۲-۱- گواهی یا تائیدیه خسارت وارده از سوی مراجع ذیصلاح که متولی تشخیص خسارت می باشند و یا هرگونه سند معتبر دیگری که خسارت وارده را تائید نماید.
 - ۲-۲- صورتجلسه یا صورتجلساتی که درخصوص ایجاد خسارت توسط مودی یا سایر مراجع ذیربط دراین زمینه تنظیم گردیده است.
 - ۲-۳- قراردادهای بیمه مربوط.
 - ۳- خسارت وارده طبق قانون و مقررات یا قراردادهای موجود جبران آن به عهده دیگری نبوده و یا در صورت از طریق دیگر جبران نشده باشد.
 - ۴- ارائه تعهد کتبی مودی مبنی بر اینکه این خسارت از طرف هیچ مرجعی جبران نشده است.
- این آئین نامه در اجرای بند ۹ ماده ۱۴۸ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ و بنا به پیشنهاد شماره ۲۱۱-۴۰۵۱/۳۷۳۱۰ مورخ ۱۳۸۱/۶/۳۱ سازمان امور مالیاتی کشور در چهار بند به شرح فوق در تاریخ ۱۳۸۱/۶/۳۱ به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی رسید.