

ارسال رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره ۲۱ مورخ ۱۳۹۷/۰۱/۲۱ مبنی بر
ابطال ماده ۸ آئین نامه اجرایی موضوع بند (ز) ماده ۱۱۱ قانون مالیاتهای مستقیم

شماره: ۲۳۰/۹۷/۸۳

تاریخ: ۱۳۹۷/۰۶/۰۳

بخشنامه

۸۳	۹۷	۱۱۱	م
----	----	-----	---

مخاطبین/ذینفعان		امور مالیاتی شهر و استان تهران	
		ادارات کل امور مالیاتی	
موضوع		ارسال رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره ۲۱ مورخ ۱۳۹۷/۰۱/۲۱ مبنی بر ابطال ماده ۸ آئین نامه اجرایی موضوع بند (ز) ماده ۱۱۱ قانون مالیاتهای مستقیم	
به پیوست تصویر رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره ۲۱ مورخ ۱۳۹۷/۰۱/۲۱ مبنی بر ابطال ماده ۸ آئین نامه اجرایی موضوع بند (ز) ماده ۱۱۱ قانون مالیاتهای مستقیم جهت اطلاع و اقدام لازم ابلاغ می گردد. نادر جنتی معاون مالیاتهای مستقیم			
تاریخ	مدت	مرجع ناظر: دادستانی انتظامی مالیاتی	نحوه ابلاغ: فیزیکی/سیستمی
اجرا: مطابق بخشنامه	اجرا: نامحدود		
بخشنامه ها و دستورالعمل های منسوخ (شماره و تاریخ) : ندارد			

شماره ۳۰۳۵۷/.....۴۹۱۷۶.....

تاریخ ۱۳۹۷/۰۴/۲۰.....

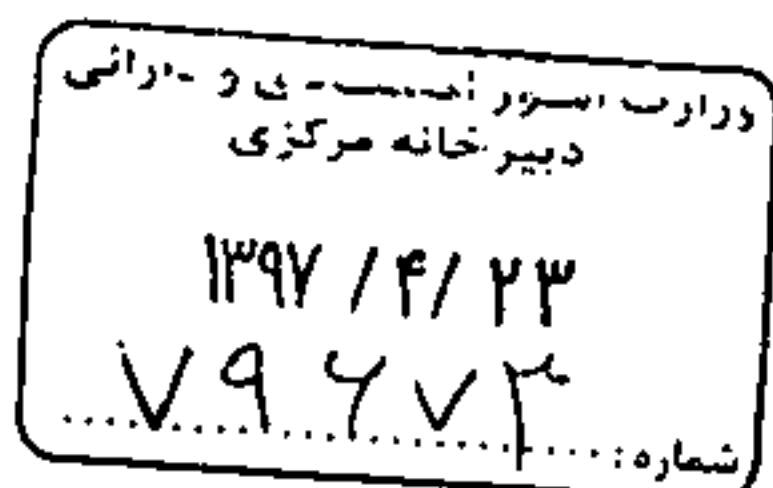
پیوست ندارد.....



جمهوری اسلامی ایران
ریاست جمهوری

معاونت حقوقی رئیس جمهور

بسمه تعالی



جناب آقای جلیلی

معاون محترم حقوقی و امور مجلس وزارت امور اقتصادی و دارایی

جناب آقای شجاعی برهان

معاون محترم حقوقی و امور مجلس وزارت صنعت، معدن و تجارت

با سلام و احترام؛

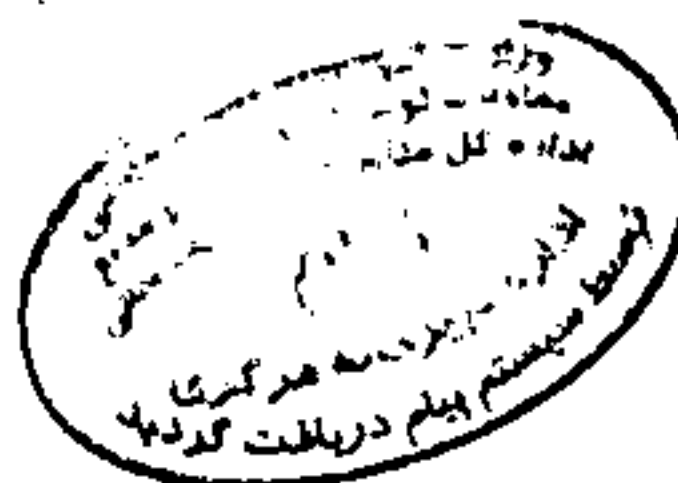
به پیوست تصویر ابلاغیه شماره ۳۶۰/۹۵ مورخ ۱۳۹۷/۲/۱۱ دفتر هیئت عمومی دیوان عدالت اداری به همراه تصویر دادنامه شماره ۲۱ مورخ ۱۳۹۷/۱/۲۱ هیئت عمومی دیوان، مبنی بر ابطال ماده (۸) آیین نامه اجرایی بند «ز» ماده (۱۱۱) اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم (موضوع تصویب نامه شماره ۲۷۲۴۳/ت/۳۱۰۲۲ هـ مورخ ۱۳۸۳/۹/۸) ارسال می گردد. در ضمن با عنایت به ماده ۱۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری، امکان استناد و اجرای ماده (۸) مصوبه مرقوم، از تاریخ دادنامه یاد شده میسر نمی باشد.

بدیهی است چنانچه با رعایت قوانین و مقررات مربوط و مفاد دادنامه دیوان عدالت اداری، پیشنهاد جایگزین مورد نظر آن وزارتخانه باشد مراتب جهت طی مراحل تصویب قانونی به مراجع ذیربط ارائه گردد.

مرتبه تلی زاده
رئیس امور تنظیم لوایح و تصویب نامه ها
و دفاع از مصوبات دولت

رونوشت :

دفتر محترم هیئت عمومی دیوان عدالت اداری ضمن تشکر، وصول رأی فوق الذکر اعلام می گردد



کلاس پرونده: ۳۶۰/۹۵

شماره پرونده: ۱۵۰۹۰۵۸۰۰۰۰۱۹۹۱

شماره بایگانی:

تاریخ: ۱۳۹۷/۰۲/۱۱

پیوست:



وزارت عدالت
دیوان عدالت اداری

برتالی

۶۲۶۶

ابلاغ رونوشت دادنامه

از: دفتر هیات عمومی دیوان عدالت اداری

به پیوست یک نسخه رونوشت دادنامه شماره ۹۷۱۰۰۹۰۹۰۵۸۰۰۰۲۱ مورخ ۲۱/۰۱/۱۳۹۷

صادره از هیات عمومی ارسال می گردد. خواهشمند است پس از ابلاغ به شاکی/متشکی عنه

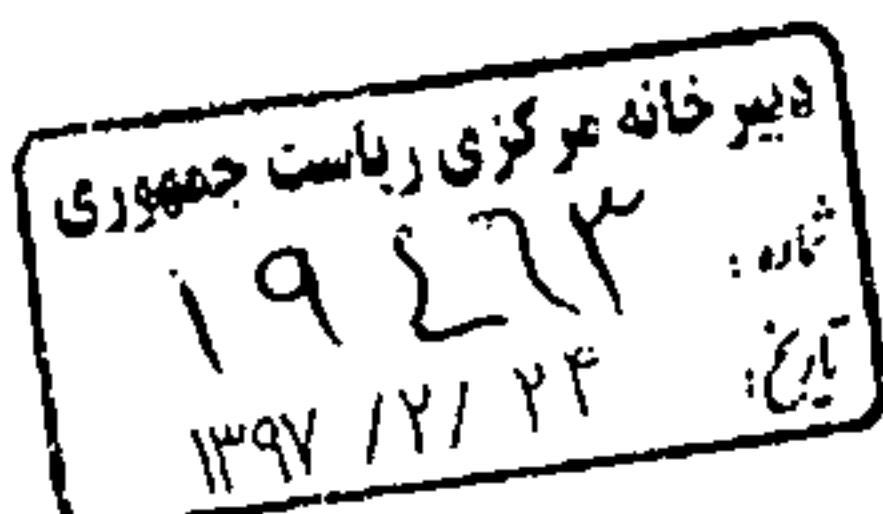
هیات وزیران - دفتر حقوقی دولت به نشانی نسخه ابلاغ شده این برگ را با قید تاریخ رویت

و گواهی مامور مربوطه اعاده فرمایند.

مدیر دفتر هیات عمومی دیوان عدالت اداری

د. پروین خدایاری

ر. هاشمی
ط. اس



فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا

دادنامه



بسم الله الرحمن الرحيم

شماره دادنامه: ۲۱

تاریخ دادنامه: ۱۳۹۷/۱/۲۱

کلاس پرونده: ۳۶۰/۹۵

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: شرکت عمران و مسکن ایران (سهامی خاص)

موضوع شکایت و خواسته: ابطال مواد (۳) و (۵) و قسمت آخر ماده (۸) آیین نامه اجرایی مذکور (موضوع

نصوب نامه شماره ۲۷۲۴۳۰/ت/۳۱۰۴۲-هـ/۱۳۸۳/۹/۸ هیأت وزیران)

گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال مواد (۳) و (۵) و قسمت آخر ماده (۸) آیین نامه اجرایی

بند (ز) ماده (۱۱۱) اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم (موضوع تصویب نامه شماره ۲۷۲۴۳۰/ت/۳۱۰۴۲-هـ-

۱۳۸۳/۹/۸ هیأت وزیران) را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:

"اعضای محترم هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

احتراماً، در اجرای مفاد ماده (۸۰) قانون دیوان عدالت اداری به دلایل مشروحه در ذیل تقاضای ابطال مفاد مواد

(۳) و (۵) و قسمت آخر ماده (۸) آیین نامه اجرایی ماده (۱۱۱) قانون مالیاتهای مستقیم صادره به شماره

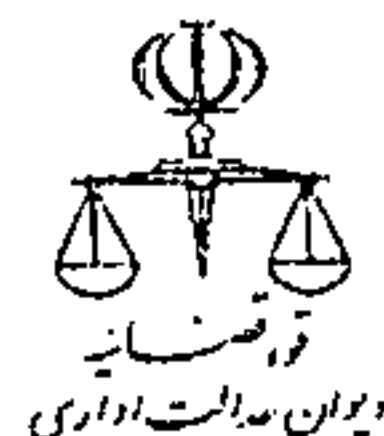
۲۷۲۴۳۰/ت/۳۱۰۴۲-هـ/۱۳۸۳/۹/۸ که به موجب بخشنامه شماره ۱۶۴۶۷/۳۹۰۸-۲۱۱-۱۳۸۳/۹/۲۵ ابلاغ

گردیده است را دارد،

۱- به موجب مفاد بندهای ماده (۱۱۱) قانون مالیاتهای مستقیم در مورد مقررات و نحوه ادغام شرکتها تعیین

تکلیف گردیده است.

بر ابراهین است
آدرس: تهران بزرگراه شهید ستاری بلوار شهید مخبري نبش خیابان ایران زمین
دفتر ثبت اسناد و املاک
دفتر ثبت اسناد و املاک



۲- به صراحت بند (ج) ماده (۱۱۱) قانون مالیاتهای مستقیم عملیات شرکتهای ادغام یا ترکیب شده در شرکت جدید یا شرکت موجود مشمول مالیات دوره انحلال موضوع بخش مالیات بر درآمد این قانون نخواهد بود.

۲-۱- با توجه به اینکه در بند (ج) مذکور هیچگونه استثنایی در نظر گرفته نشده است، لذا با وضع مقررات و در واقع با وضع قانون در آیین نامه نمی توان مفاد بند (ج) مذکور را لغو و ابطال نمود.

۳- به موجب مفاد ماده (۳) آیین نامه اجرایی مذکور آخرین مدیران شرکتهای ادغام شونده مکلف به تسلیم مدارک و گزارش حسابرسی حسابدار رسمی ظرف یک ماه پس از اتخاذ تصمیم نهایی برای ادغام شده اند. مفاد این ماده به دلایل زیر به کلی برخلاف مقررات مذکور در ماده (۱۱۱) قانون مالیاتهای مستقیم بوده و در واقع اقدام به وضع قانون جدید می باشد.

۳-۱- اولاً، به موجب مفاد ماده (۱۱۱) قانون مالیاتهای مستقیم هیچگونه وظیفه ای به عهده آخرین مدیران شرکتهای ادغام شونده واگذار نشده است. بلکه به موجب مفاد بند (و) ماده (۱۱۱) قانون مالیاتها کلیه تعهدات و تکالیف مالیاتی شرکتهای ادغام شونده یا ترکیب شده به عهده شرکت جدید می باشد.

۳-۲- قید مدت یک ماهه منظور شده در ماده (۳) آیین نامه نیز مبنای قانونی در ماده (۱۱۱) قانون مالیاتها ندارد و قید آن در آیین نامه در واقع وضع قانونی می باشد و وفق ماده (۱۱۱) قانون مالیاتها نمی باشد.

۳-۳- تکلیف ارائه و تسلیم گزارش حسابرسی حسابدار رسمی نیز از تکالیف قانونی مودیان مذکور در ماده (۱۱۱) قانون مالیاتها نمی باشد و در واقع با وضع قانون در آیین نامه تکلیف دیگری به عهده مودیان واگذار گردیده است.

۴- همچنین است مفاد ماده (۵) آیین نامه اجرایی مذکور کلاً و مخصوصاً مقید نمودن مدت یک ماهه و ارائه و تسلیم گزارش حسابرسی حسابدار رسمی بر خلاف مفاد ماده (۱۱۱) قانون مالیاتهای مستقیم بوده و به موجب مفاد مذکور وظایفی خارج از حدود قانونی ماده (۱۱۱) قانون به عهده مودیان گذارده شده است و در واقع در آیین نامه وضع قانون گردیده است.

فایده کپی
ر.ا.ج.ا.د
مدیر دفتر هیئت عمومی
دیوان عدالت اداری
۱۳۸۰/۰۵/۱۰
آدرس: تهران بزرگراه شهید ستاری بلوار شهید مغیری پلش خیابان ایران زمین

فَلَا تُثْبِعُوا الْهَوَى أَنْ تَعْدِلُوا

دادنامه



۵- همان طور که در بند (۲) این شکواییه اعلام شده است به صراحت مفاد بند (ج) ماده (۱۱۱) قانون مالیاتهای مستقیم عملیات شرکتهای ادغام یا ترکیب شده در شرکت جدید یا شرکت موجود مشمول مالیات دوره انحلال موضوع بخش مالیات بر درآمد این قانون نخواهد بود.

۵-۱- با توجه به مفاد ماده (۴) آیین نامه که تاریخ ادغام را تاریخ ثبت داراییها و بدهی های شرکتهای ادغام شونده در دفاتر قانونی شرکت موجود دانسته است لذا با ثبت عملیات مذکور مفاد بند (ج) ماده (۱۱۱) قانون مالیاتها در مورد شرکت ادغام شده انجام پذیرفته شده است.

۶- با توجه به موارد مذکور قسمت آخر مفاد ماده (۸) آیین نامه اجرایی مذکور مبنی بر عدم مشمول تسهیلات موضوع ماده (۱۱۱) از جمله مفاد بند (ج) بر خلاف مقررات قانونی بوده و تقاضای ابطال آن را نیز دارد. " متن آیین نامه اجرایی در قسمتهای مورد اعتراض به قرار زیر است:

" ماده ۱-

ماده ۲-

ماده ۳- آخرین مدیران شرکتهای ادغام یا ترکیب شونده، مکلفند ظرف یک ماه پس از اتخاذ تصمیم نهایی برای ادغام یا ترکیب، رونوشت صورتجلسات نهایی و فهرست اسامی شرکا یا سهامداران و میزان سهم الشرکه با سهام آنان و صورت داراییها و بدهیها را همراه گزارش یکی از اعضای جامعه حسابداران رسمی راجع به تعیین قیمت روز سهام یا سهم الشرکه در تاریخ مزبور به اداره امور مالیاتی مربوط تسلیم نمایند.

ماده ۴-

ماده ۵- مدیران شرکت موجود یا شرکت جدید مکلفند ظرف یک ماه از تاریخ ادغام یا ترکیب، مستندات مربوط به ثبت تغییرات حاصل از ادغام یا ترکیب در شرکت موجود و یا ثبت شرکت جدید در اداره ثبت شرکتهای و فهرست خلاصه انتقالات انجام شده (شامل داراییها و بدهیها) و فهرست تعداد سهام یا میران سهم الشرکه که در قبال انتقال داراییها و بدهیها به هر یک از سهامداران یا شرکای شرکتهای ادغام شونده تخصیص می یابد را همراه گزارش یکی

رئیس مدیریت دفتر ثبت عمومی
دیوان عدالت اداری
۱۳۸۰/۱۰/۱۵

آدرس: تهران، زرگرگاه شهید ستاری، پلاک شهید مغری، پست خيابان ایران زمین

فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا

دادنامه



همچنان به قوت خود باقی است و حکم مقرر در ماده ۱۱۱ مزبور نافی اتخاذ تمهیدات لازم توسط سازمان امور مالیاتی کشور جهت اخذ اسناد و اطلاعات لازم از مدیران شرکتهای سابق نمی باشد.

۲- علاوه بر اینکه قانونگذار در ماده ۱۱۱ قانون مورد اشاره، تصویب آیین نامه اجرایی این ماده را بر عهده هیأت وزیران قرار داده است، همچنین برابر ماده ۲۱۹ همان قانون نیز «... نحوه انجام دادن تکالیف و استفاده از اختیارات و برخورداری از صلاحیتهای هر یک از ماموران مالیاتی و اداره امور مالیاتی و همچنین ترتیبات اجرای احکام مقرر در این قانون...» را منوط به آیین نامه اجرایی دولت نموده است لذا مقرر مطروحه در چارچوب اختیارات قانونی هیأت وزیران می باشد.

۳- قانونگذار در انجام اصلاحات اخیر قانون مالیاتهای مستقیم (مصوب ۱۳۹۴)، در ماده ۱۶۹ مکرر مقرر نموده «به منظور شفافیت فعالیتهای اقتصادی و استقرار نظام یکپارچه اطلاعات مالیاتی، پایگاه اطلاعات هویتی، عملکردی و دارایی مودیان مالیاتی شامل مواردی نظیر اطلاعات مالی، پولی و اعتباری، معاملاتی، سرمایه ای و ملکی اشخاص حقیقی و حقوقی در سازمان امور مالیاتی کشور ایجاد می شود». همچنین در این ماده ضمن بر شمردن موارد مفصلی از اطلاعات قابل ارائه موصوف، در تبصره (۱) همان ماده مقرر می دارد، «کلیه اشخاص و مراجعی که به نحوی در جریان عملیات مربوط به مالکیت، نگهداری، انتقالات، خدمات بیمه ای و معاملات داراییهای مذکور می باشند موظفند به ترتیبی که سازمان امور مالیاتی کشور مقرر می دارد اطلاعات مربوط را به آن سازمان ارائه دهند متخلف از مفاد حکم این تبصره علاوه بر مسئولیت تضامنی که با مودی در پرداخت مالیات خواهد داشت مشمول جریمه ای معادل یک دوم تا دو برابر مالیات پرداخت شده خواهد بود». با توجه به این موضوع، تکلیف مدیران سابق در ارائه اطلاعات خواسته شده قانونی به سازمان امور مالیاتی کشور از جمله تکلیف مورد نظر شاکی در ماده ۳ آیین نامه اجرایی معترض عنه، در هر حال مبتنی بر موازین قانونی می باشد.

آدرس: تهران بزرگراه شهید ستاری بلوار شهید مخیری نبش خیابان ایران زمین

رئیس هیأت مدیره دفتر هیأت عمومی دیوان عدالت اداری
۱۳۸۰/۴۲/۱۵



فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا

دادنامه

۴- با توجه به توضیحات ارائه شده ایراد شاکی در رابطه با ماده ۵ آیین نامه (مهلت یک ماهه مدیران شرکت موجود یا جدید به ارائه مستندات مربوط به ثبت تغییرات حاصله، ارائه گزارش یکی از اعضای جامعه حسابداران رسمی و ...) نیز مغایرتی با ماده ۱۱۱ قانون نداشته و خارج از حدود اختیارات هیأت دولت در وضع مقرر و تعیین شیوه و چگونگی اجرای احکام قانونی مربوطه نمی باشد.

۵- در خصوص ایراد دیگر شاکی به قسمت آخر ماده ۸ آیین نامه (عدم شمول تسهیلات مقرر در ماده ۱۱۱ مزبور، در صورت عدم رعایت مفاد قانون و آیین نامه) لازم به ذکر است، مفهوم دیگر ادعای شاکی آن است که در صورت عدم رعایت موازین قانونی، امکان استفاده از تسهیلات مقرر به قوت خود باقی باشد که این ادعا محل ایراد بوده و بدیهی است هرگونه استفاده از تسهیلات مقرر صرفاً در موارد رعایت موازین قانونی خواهد بود. در خاتمه با توجه به موارد معنونه، صدور تصمیم شایسته مبنی بر رد شکایت مطروحه مورد استدعاست. "

در اجرای ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲، پرونده به هیأت تخصصی اقتصادی، مالی و اصناف دیوان عدالت اداری ارجاع شد و هیأت مذکور در خصوص خواسته شاکی مبنی بر نقض ابطال مواد (۳) و (۵) و قسمت آخر ماده (۸) آیین نامه اجرایی مذکور (موضوع تصویب نامه شماره ۲۷۲۴۳۰/ت/۳۱۰۴۲-هـ-۱۳۸۳/۹/۸ هیأت وزیران) مواد ۳ و ۵ آیین نامه مورد شکایت را خلاف قانون و خارج از حدود اختیارات ندانسته است و به استناد بند (ب) ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ به موجب دادنامه شماره ۲۹۱-۱۳۹۶/۱۱/۱۷ رأی به رد شکایت شاکی صادر کرده است. رأی مذکور به علت عدم اعتراض از سوی رئیس دیوان عدالت اداری و یا ده نفر از قضات دیوان عدالت اداری قطعییت یافته است.

آدرس: تهران بزرگراه شهید ستاری، پلاک شهید مخیری، نبش خیابان ایران زمین



فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَى أَنْ تَعْدِلُوا

دادنامه

پرونده جهت رسیدگی به قسمت آخر ماده (۸) آیین نامه اجرایی مذکور در دستور کار هیأت عمومی قرار گرفت. هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۳۹۷/۱/۲۱ با حضور رئیس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رای مبادرت کرده است.

رای هیأت عمومی

مطابق ماده ۱۱۱ قانون مالیاتهای مستقیم مقرر شده «شرکتهایی که با تاسیس شرکت جدید یا با حفظ شخصیت یک شرکت، بر هم ادغام یا ترکیب می شوند از لحاظ مالیاتی مشمول مقررات زیر می باشند، الف- تاسیس شرکت جدید یا افزایش سرمایه شرکت موجود تا سقف مجموع سرمایه های ثبت شده شرکتهای ادغام یا ترکیب شده از پرداخت دو در هزار حق تمبر موضوع ماده ۴۸ قانون معاف است. ب- انتقال داراییهای شرکتهای ادغام یا ترکیب شده به شرکت جدید یا شرکت موجود حسب مورد به ارزش نقدی مشمول مالیات مقرر در این قانون نخواهد بود. ج- عملیات شرکتهای ادغام یا ترکیب شده در شرکت جدید یا شرکت موجود مشمول مالیات دوره انحلال موضوع بخش مالیات بر درآمد این قانون نخواهد بود. ...» نظر به اینکه در ماده ۸ آیین نامه اجرایی بند (ز) ماده ۱۱۱ قانون مالیاتهای مستقیم معافیت دوره انحلال و انتقال داراییهای شرکتهای ادغام یا ترکیب شده به رعایت همین آیین نامه مقید شده است بنابراین ماده ۸ آیین نامه مورد شکایت، مغایر قانون فوق الذکر بوده و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال می شود.

محمد کاظم بهرامی

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

برای اصل است
مدیر دفتر هیأت عمومی
دیوان عدالت اداری

آدرس: تهران بزرگراه شهید ستاری بلوار شهید مخبري نبش خیابان ایران زمین