

بسمه تعالی

جناب آقای اکبرپور

رئیس هیأت مدیره و مدیرعامل محترم روزنامه رسمی جمهوری اسلامی ایران

یک نسخه از رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به شماره دادنامه ۱۴۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۳۰۴۷ مورخ ۱۴۰۰/۱۱/۱۹ یا موضوع: «حکم مقرر در پاراگراف دوم بند (د) شیوه نامه رسیدگی خریدهای ارزی (موضوع بخشنامه شماره ۲۰۰/۲۳۳۲/ص - ۱۳۹۸/۲/۱۸ سرپرست سازمان امور مالیاتی کشور) که بر مطالبه مالیات بردرآمد از فرایند تسعیر نرخ ارز درخصوص ارزهای خریداری شده توسط مودیان که از موجودیهای فروش نرفته یا مصرف نشده آنها محسوب می شود دلالت دارد ابطال شد.» جهت درج در روزنامه رسمی به پیوست ارسال می گردد.

مدیرکل هیأت عمومی و هیأت‌های تخصصی دیوان عدالت اداری - یدالله اسمعیلی فرد

تاریخ دادنامه: ۱۴۰۰/۱۱/۱۹ شماره دادنامه: ۳۰۴۷ شماره پرونده: ۰۰۰۲۳۳۳

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکا: آقای بهمن زبردست

موضوع شکایت و خواسته: ابطال پاراگراف دوم بند (د) شیوه نامه رسیدگی خریدهای ارزی (موضوع بخشنامه شماره ۲۰۰/۲۳۳۲/ص - ۱۳۹۸/۲/۱۸ سرپرست سازمان امور مالیاتی کشور)

گردش کار: شاکا به موجب دادخواستی ابطال پاراگراف دوم بند (د) شیوه نامه رسیدگی خریدهای ارزی (موضوع بخشنامه شماره ۲۰۰/۲۳۳۲/ص - ۱۳۹۸/۲/۱۸ سرپرست سازمان امور مالیاتی کشور) را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:

" به استحضار می رساند در قوانین مالیاتی ایران تنها مودیانی که ملزم به تهیه و ارائه صورتهای مالی با رعایت استانداردهای حسابداری هستند و وفق این استانداردها باید سود و زیان تسعیر دارایی های ارزی را شناسایی کنند. در صورت داشتن سود تسعیر ارز، از این بابت مشمول مالیات می شوند و هیچ حکم قانونی در خصوص مالیات سود تسعیر ارز اشخاص حقیقی که فعالیتشان خرید و فروش ارز نیست و وفق قانون مالیاتهای مستقیم ملزم به تهیه و ارائه صورتهای مالی نیستند وجود ندارد. یعنی اگر قصد اخذ مالیات از درآمد حاصل از خرید و فروش ارز را داشته باشیم، بدیهی است باید خرید و فروش ارز هم انجام و سودی از آن حاصل شده باشد. پس اگر برای سازمان امور مالیاتی محرز شود که تنها خرید ارز، صورت گرفته و ارزهای خریداری شده عیناً موجود است. باید مطالبه مالیات را موقوف به زمان فروش ارز و بر اساس سود واقعی حاصل از این فروش کند. اگر مالیات سود تسعیر ارز فروش نرفته متعلق به اشخاص حقیقی را مطالبه کند، این مالیات دیگر نه مالیات بر درآمد بلکه مالیات بر افزایش معادل ریالی ارز خارجی است که مانند همه دارایی های غیرپولی دیگر به دلیل تورم و کاهش ارزش پول ملی، معادل ریالی شان افزایش یافته است و باید توجه داشت که مستند قانونی هم برای مطالبه مالیات از افزایش معادل ریالی دارایی ها به دلیل تورم وجود ندارد. ضمن اینکه معلوم هم نیست اصلاً فرد مورد نظر در آینده ارز خریداری شده را به فروش برساند یا در سفر به خارج آن را مصرف نموده یا بلاعوض به کسی هدیه کند یا به دلیل سرقت یا گم کردن، کل ارز مربوطه را از دست بدهد. لذا اصولاً به نظر نمی رسد عنوان درآمد مذکور در ماده ۹۳ قانون مالیاتهای مستقیم، بر افزایش معادل ریالی ارز متعلق به اشخاصی که به تصدیق خود سازمان امور مالیاتی، شغلشان خرید و فروش ارز نیست و ارز خریداری شده از بانک مرکزی را هم نفروخته اند و تنها در یک مقطع زمانی به دلیل کاهش ارزش پول ملی، معادل ریالی ارز خریداری شده شان بیشتر شده، صادق باشد. دقیقاً برای همین در مورد مالیات عملکرد دریافت کنندگان سکه از بانک مرکزی نیز تفکیک بین سکه های فروش رفته و موجودی فروش نرفته پایان دوره از جمله در جزء ۱ بند (ت) دستورالعمل شماره ۵۱۱/۹۸/۲۰۰ - ۱۳۹۸/۳/۲۹ سازمان امور مالیاتی کشور مورد تاکید قرار گرفته بود و سازمان مذکور هم از افزایش معادل ریالی سکه هایی که فروش نرفتن محرز بود، مالیاتی مطالبه ننمود. همچنین در این خصوص می توان از رأی شماره ۵۶۰ - ۱۳۸۴/۱۰/۱۱ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری نیز که به موجب آن قانونگذار به شرح مقرر در شقوق ماده یک قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ ملاک اخذ مالیات از اشخاص اعم از حقیقی یا حقوقی را کسب درآمد اعلام نموده و اخذ مالیات از خریداران خودروهای متعدد را فارغ از فروش آنها به اشخاص دیگر خلاف هدف و حکم صریح مقنن در باب شرایط وصول مالیات تشخیص داده شده نیز اتخاذ ملاک نمود. با این همه در پاراگراف دوم بند (د) شیوه نامه مورد اعتراض مقرر شده «چنانچه مودی اسناد و مدارک مثبتی ای ارائه نماید که ارز خریداری شده، فروش نرفته و یا مصرف نشده و جزو موجودیهای وی است، در صورت احراز مراتب توسط کارگروه رسیدگی منتخب در این گونه موارد می بایست نسبت به شناسایی درآمد حاصل از تسعیر ارز (مابه التفاوت قیمت خرید ارز و قیمت ارز در پایان سال) عملکرد سال مورد رسیدگی اقدام و در آمد مشمول مالیات و مالیات متعلق را با رعایت مقررات تعیین نماید.» لذا با اتخاذ ملاک از رأی شماره ۵۶۰ - ۱۳۸۴/۱۰/۱۱ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری و با توجه به اینکه اطلاق حکم پاراگراف دوم بند (د) (سایر موارد) شیوه نامه مورد اعتراض در خصوص مطالبه مالیات سود تسعیر ارز فروش نرفته اشخاص حقیقی خریدار ارز از بانک مرکزی که فعالیتشان خرید و فروش ارز نیست و قانوناً هم ملزم به تهیه و ارائه صورتهای مالی با رعایت استانداردهای حسابداری نیستند. معایر مواد ۹۱ و ۹۳ قانون مالیاتهای مستقیم و خلاف هدف و حکم صریح مقنن در باب شرایط وصول مالیات و نیز خارج از حدود اختیارات سازمان امور مالیاتی کشور از جهت ورود به حیطه توسیع و تضییق حدود و ثغور قانون است. درخواست ابطال آن را دارم.

متن مقررره مورد شکایت به شرح زیر است:

" چنانچه مودی اسناد و مدارک مثبتی ارائه نماید که ارز خریداری شده، فروش نرفته و یا مصرف نشده و جزء موجودی های وی می باشد، در صورت احراز مراتب توسط کارگروه رسیدگی منتخب در این گونه موارد می بایست نسبت به شناسایی درآمد حاصل از تسعیر ارز (مابه التفاوت قیمت خرید ارز و قیمت ارز در پایان سال) عملکرد سال مورد رسیدگی اقدام و درآمد مشمول مالیات و مالیات متعلق را با رعایت مقررات تعیین نمایند.