

## معاونت مالیاتهای مستقیم

بخشنامه  
اخبار حسابداری ایران  
IranAccNews.com

م	تبصره ۲ ماده ۱۹۰	۹۶	
---	------------------	----	--

مخاطبین / ذینفعان	امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی
موضوع	ارسال صور تجلسه شورای عالی مالیاتی در خصوص تبصره ۲ ماده ۱۹۰ قانون مالیات های مستقیم

به پیوست تصویر صور تجلسه شماره ۳۵-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۶/۹/۱ شورای عالی مالیاتی در خصوص مبداء احتساب جریمه دیر کرد موضوع ماده ۱۹۰ قانون مالیات های مستقیم با توجه به ابلاغ برگ قطعی مالیات نسبت به مدت زمان بیش از یکسال از تاریخ وصول اعتراض مودی نسبت به برگ تشخیص مالیات تا تاریخ قطعی شدن مالیات موضوع تبصره ۲ ماده ۱۹۰ قانون یادشده که در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مذکور صادر و به تنفیذ رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور رسیده است، جهت اطلاع و اقدام لازم ارسال می گردد.

نادر حنسی  
معاون مالیاتهای مستقیم



### بسمه تعالی

### صور جلسه مورخ ۱۳۹۶/۸/۹ شورای عالی مالیاتی

### در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم

نامه شماره ۲۲۳۰/۲۴۷۹۳ مورخ ۱۳۹۶/۰۷/۱۲ معاون محترم مالیاتهای مستقیم در خصوص ابهامات مطرح شده راجع به تبصره ۲ ماده ۱۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم و اصلاحات بعدی آن در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ ق.م.م.حسب دستور رییس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور در جلسه شورای عالی مالیاتی مطرح گردید.

#### شرح ابهام:

به موجب تبصره ۲ ماده مذکور، چنانچه فاصله تاریخ وصول اعتراض مؤدی نسبت به برگ تشخیص مالیات تا تاریخ قطعی شدن مالیات از یک سال تجاوز نماید، جریمه دو و نیم درصد (۲/۵٪) در ماه موضوع این ماده نسبت به مدت زمان بیش از یک سال مذکور تا تاریخ ابلاغ برگ قطعی مالیات قابل مطالبه از مؤدی نخواهد بود. سازمان امور مالیاتی کشور مکلف است ترتیباتی اتخاذ نماید که رسیدگی و قطعیت یافتن مالیات مؤدیان حداکثر تا یک سال پس از تاریخ تسلیم اعتراض آنان صورت پذیرد.

#### ابهام اول:

در مواردی که پس از طی فرآیند دادرسی مالیاتی موضوع مواد ۲۴۴ و ۲۴۷ قانون مزبور مالیات قطعی شده مؤدیان پس از ابلاغ برگ قطعی در مراجع قانونی دیگری مانند مراجع موضوع مواد ۲۵۱ و ۲۵۱ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم و یا دیوان عدالت اداری طرح و منجر به تعدیل و یا نقض قطعیت مالیات می گردد. این سوال مطرح می گردد که آیا مبداء احتساب جریمه دیرکرد موضوع ماده ۱۹۰ قانون یادشده حسب مورد از تاریخ ابلاغ برگ قطعی مالیاتهای قطعی شده در هیاتهای موضوع مواد ۲۴۴ و ۲۴۷ قانون موصوف است و یا ابلاغ برگ قطعی مالیاتهای هیاتهای موضوع ماده ۲۵۷ و ۲۵۱ مکرر قانون مورد بحث خواهد بود. از طرفی در اجرای مواد ۲۱۶ و ۲۵۷ و ۲۵۱ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم و در ادامه فرایند دادخواهی مالیاتی امکان تعدیل درآمد مشمول مالیات و رد یا ابطال برگ قطعی مالیات اولیه و به دنبال آن صدور برگ قطعی مالیات جدید با ارقام جدید وجود دارد.

#### ابهام دوم:

با توجه به قسمت صدر تبصره ۲ فوق مبنی بر "وصول اعتراض مؤدی" و در مواردی که برگ تشخیص مالیات در راستای مفاد تبصره ماده ۲۰۳ و ماده ۲۰۸ قانون ابلاغ گردیده و بدون اعتراض مؤدی پرونده می بایست در اجرای مقررات تبصره ماده ۲۳۹ به هیات حل اختلاف مالیاتی ارسال گردد، این ابهام مطرح است که آیا مفاد تبصره ۲ ماده ۱۹۰ قانون مذکور در خصوص این گونه پرونده ها نیز جاری می باشد یا خیر و در صورت جاری بودن، مبنای شروع محاسبه یکسال موصوف چه تاریخی می باشد.

**شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحات بعدی آن پس از بررسی های لازم و شور و تبادل نظر در خصوص موضوعات مطروحه به شرح زیر اعلام نظر می نماید:**

#### نظر اکثریت:

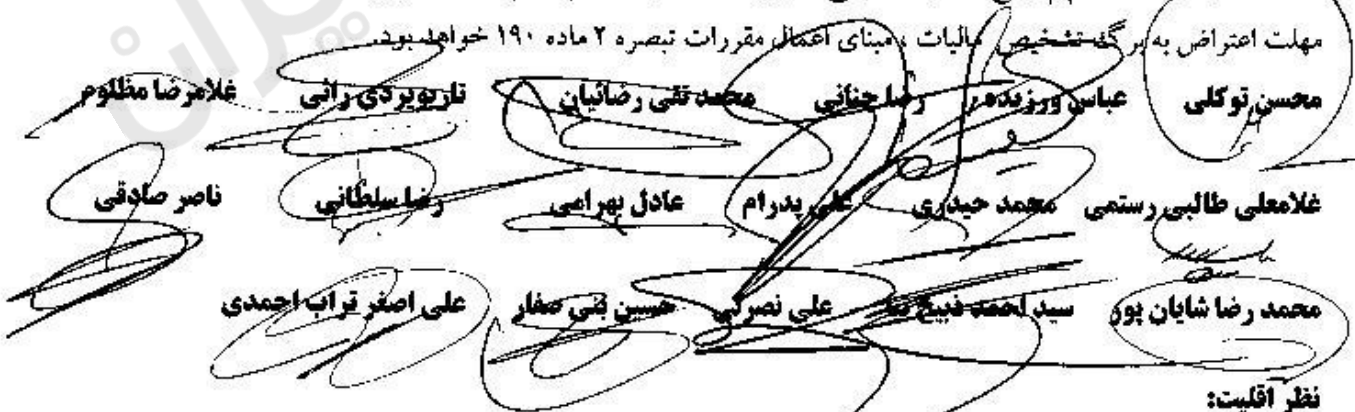
**ابهام اول:** آیا مبداء احتساب جریمه دیرکرد موضوع ماده ۱۹۰ قانون یادشده حسب مورد از تاریخ ابلاغ برگ قطعی مالیاتهای قطعی شده در

هیاتهای موضوع مواد ۲۴۴ و ۲۴۷ قانون موصوف است و یا ابلاغ برگ قطعی مالیاتهای هیاتهای موضوع ماده ۲۵۷ و ۲۵۱ مکرر قانون؟  
با توجه به اینکه طبق مقررات تبصره مذکور در صورت عدم قطعیت مالیات ظرف یکسال از تاریخ اعتراض مودی، محاسبه و مطالبه جریمه موضوع ماده ۱۹۰ پس از یکسال مذکور از تاریخ ابلاغ برگ قطعی مالیات می باشد، بنابراین مراد قانونگذار در تبصره مذکور آخرین برگ مالیات قطعی ابلاغ شده به مودی است که با توجه فرآیند قانونی (در اجرای مقررات مواد ۲۴۴، ۲۴۷، ۲۵۱، ۲۵۷ مکرر یا رای دیوان عدالت اداری) حسب مورد صادر و به مودی ابلاغ گردیده است.



محمسن توکلی  
عباس ووزیده  
رضا جنانی  
محمد تقی رضاییان  
حسین قلی صفار  
فاروقی رانی  
غلامرضا مظلوم  
غلامعلی طالبی رستمی  
محمد حدیری  
علی پدram  
عادل بهرامی  
رضا سلطانی  
ناصر صادقی  
محمد رضا شایان پور  
سید احمد فیض بی

ابهام دوم: آیا مفاد تبصره ۲ ماده ۱۹۰ قانون مذکور در موارد ابلاغ قانونی طبق مقررات تبصره های ماده (۲۰۳) و ماده (۲۰۸) این قانون جاری می باشد یا خیر؟ در صورت جاری بودن، مبنای شروع محاسبه یکسال موصوف چه تاریخی می باشد؟  
بلی، جاری می باشد. با توجه به اینکه طبق تبصره ماده ۲۳۹ قانون مالیاتهای مستقیم در مواردی که برگ تشخیص مالیات طبق مقررات تبصره (۱) ماده (۲۰۳) و ماده (۲۰۸) این قانون ابلاغ شده باشد و مؤدی به شرح مقررات این ماده اقدام نکرده باشد در حکم معترض به برگ تشخیص مالیات شناخته می شود. بنابراین در مواردی که برگ تشخیص مالیات در اجرای مقررات تبصره ماده ۲۰۳ و ماده ۲۰۸ ق.م.ا.ب ابلاغ شده باشد (ابلاغ قانونی)، در صورت عدم اقدام مودی بشرح مقررات ماده ۲۳۹ قانون، آخرین مهلت اعتراض به برگ تشخیص مالیات، مبنای اعمال مقررات تبصره ۲ ماده ۱۹۰ خواهد بود.



محمسن توکلی  
عباس ووزیده  
رضا جنانی  
محمد تقی رضاییان  
فاروقی رانی  
غلامرضا مظلوم  
غلامعلی طالبی رستمی  
محمد حدیری  
علی پدram  
عادل بهرامی  
رضا سلطانی  
ناصر صادقی  
محمد رضا شایان پور  
سید احمد فیض بی  
علی نصری  
حسین قلی صفار  
علی اصغر قزاق احمدی

نظر اقلیت:

ابهام اول: آیا مبداء احتساب جریمه دیرکرد موضوع ماده ۱۹۰ قانون یادشده حسب مورد از تاریخ ابلاغ برگ قطعی مالیاتهای قطعی شده در هیاتهای موضوع مواد ۲۴۴ و ۲۴۷ قانون موصوف است و یا ابلاغ برگ قطعی مالیاتهای موضوع ماده ۲۵۷ و ۲۵۱ مکرر قانون؟

۱- با توجه به صراحت تبصره (۲) ماده ۱۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم صرفاً اعتراض مودی به برگ تشخیص مالیات صادره تا قطعیت مالیات مد نظر بوده و این امر به شکایت مودی به سایر مراجع قانونی از جمله شورای عالی مالیاتی، دیوان عدالت



اداری و هیات موضوع ماده ۲۵۱ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم تسری داده نشده است. بنابراین اولین برگ مالیات قطعی که در فرایند دادرسی موضوع مواد ۲۴۴ (هیات بدوی) یا ۲۴۷ (هیات تجدید نظر) قانون صادر می گردد مبنای اعمال مقررات تبصره (۲) ماده ۱۹۰ می باشد.

محمد تقی پاکدامن  
سید ناصر ابراهیمی سر یزدی  
علی اصغر توپان احمدی  
امیراله عابدی  
سید کاظم ختمی

۲- با توجه به اینکه طبق مقررات تبصره مذکور در صورت عدم قطعیت مالیات ظرف یکسال از تاریخ اعتراض مودی، محاسبه و مطالبه جریمه موضوع ماده ۱۹۰ پس از یکسال مذکور از تاریخ ابلاغ برگ قطعی مالیات می باشد، بنابراین مراد قانونگذار در تبصره مذکور آخرین برگ مالیات قطعی ابلاغ شده به مودی است که با توجه فرایند قانونی (در اجرای مقررات مواد ۲۴۴، ۲۴۷ و ۲۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم) حسب مورد صادر و به مودی ابلاغ گردیده است.

سعید آسترکی  
علی نصرتی

**ابهام دوم:** آیا مفاد تبصره ۲ ماده ۱۹۰ قانون مذکور در موارد ابلاغ طبق مقررات تبصره های ماده (۲۰۳) و ماده (۲۰۸) (ابلاغ قانونی) این قانون جاری می باشد یا خیر؟ در صورت جاری بودن، مبنای شروع محاسبه یکسال موصوف چه تاریخی می باشد؟

۱- با توجه به صراحت تبصره (۲) ماده ۱۹۰ مبنی بر تاریخ وصول اعتراض مودی به برگ تشخیص صادره در صدر تبصره مذکور و همچنین تکلیف سازمان امور مالیاتی در رسیدگی و قطعیت یافتن مالیات مودیان حداکثر ظرف یکسال از تاریخ اعتراض، موارد ابلاغ طبق مقررات تبصره (۱) ماده (۲۰۳) و ماده (۲۰۸) این قانون که مؤدی به شرح مقررات ماده ۲۳۹ اقدام نکرده باشد، مشمول حکم تبصره ۲ ماده ۱۹۰ نخواهد بود.

محمد تقی پاکدامن  
سید ناصر ابراهیمی سر یزدی  
امیراله عابدی  
سید کاظم ختمی

۲- با توجه به اینکه طبق تبصره ماده ۲۳۹ قانون مالیاتهای مستقیم در مواردی که برگ تشخیص مالیات طبق مقررات تبصره (۱) ماده (۲۰۳) و ماده (۲۰۸) این قانون ابلاغ شده باشد و مؤدی به شرح مقررات این ماده اقدام نکرده باشد در حکم معترض به برگ تشخیص مالیات شناخته می شود. بنابراین در مواردی که برگ تشخیص مالیات در اجرای مقررات تبصره ماده ۲۰۳ و ماده ۲۰۸ ق.م.م ابلاغ شده باشد (ابلاغ قانونی)، در صورت عدم اقدام مودی به شرح مقررات ماده ۲۳۹ قانون، تاریخ ابلاغ برگ تشخیص مبنای اعمال مقررات تبصره ۲ ماده ۱۹۰ خواهد بود.

سعید آسترکی  
علی اصغر توپان احمدی