موسسه حقوقی آوای عدالت سروش

رأی شماره های ۲۰۵ الی ۲۰۸ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری با موضوع ابطال دامنه کاربرد و بند ۱ـ ۵ دستورالعمل اجرایی شماره ۲۰۰/۲۴۴۶۸/ص ـ ۱۳۹۰/۱۰/۲۷ رئیس سازمان امور مالیاتی کشور

رأی شماره های ۲۰۵ الی ۲۰۸ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری با موضوع ابطال دامنه کاربرد و بند ۱ـ ۵ دستورالعمل اجرایی شماره ۲۰۰/۲۴۴۶۸/ص ـ ۱۳۹۰/۱۰/۲۷ رئیس سازمان امور مالیاتی کشور

تاریخ دادنامه: ۱۳۹۴/۳/۴ شماره دادنامه: ۲۰۵ الی ۲۰۸
کلاسه پرونده: ۹۰۹/۹۳، ۸۶۴، ۸۶۳، ۶۲۷
مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری
شاکی: آقایان: ۱ـ عیسی امینی ۲ـ نادر دیوسالار ۳ـ حجت الله مقیمی ۴ـ سید مهدی حجتی ۵ ـ سید حمیدرضا موسوی
موضوع شکایت و خواسته: ابطال دامنه کاربرد و بند ۱ـ ۵ دستورالعمل اجرایی شماره ۲۰۰/۲۴۴۶۸/ص ـ ۱۳۹۰/۱۰/۲۷ رئیس سازمان امور مالیاتی کشور و بخشنامه های شماره ۲۵۹/۱۴۶/ص ـ ۱۳۹۳/۲/۳ مدیرکل امور مالیاتی شهر تهران و ۲۳۴/۹۰۸۴/د ـ ۱۳۹۳/۳/۲۱ مدیرکل دفتر خدمات مؤدیان سازمان امور مالیاتی کشور
گردش کار: شاکیان به موجب دادخواست هایی مفاداً اعلام کرده اند:
«به موجب ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیات های مستقیم مصوب سال ۱۳۸۰ به سازمان امور مالیاتی اجازه داده شده است برای اشخاص حقیقی و حقوقی کارت اقتصادی شامل شماره اقتصادی صادر کند و اشخاص حقیقی و حقوقی که حسب اعلام آن سازمان موظف به اخذ کارت اقتصادی می شوند بر اساس دستورالعمل آن سازمان باید در معاملات خود صورتحساب صادر و شماره اقتصادی مربوط را در آن و در فرم های مربوط درج و فهرست معاملات خود را به سازمان تسلیم کنند. با توجه به این که مقررات مذکور به دلالت صریح شواهد مندرج در ماده ۱۶۹ مکرر از جمله کارت اقتصادی و شماره اقتصادی و معاملات به فعالیت های اشخاص حقیقی و حقوقی در حوزه اقتصادی است و دلالت بر تجار دارد نه مشاغلی که ارائه خدمت می نمایند. سازمان امور مالیاتی کشور به موجب بند ۱ـ ۵ دستورالعمل شماره ۲۰۰/۲۴۴۶۸/ص ـ ۱۳۹۰/۱۰/۲۷، مؤدیان موضوع بندهای الف و ب ماده ۹۵ قانون مالیات های مستقیم که وکلا و پزشکان نیز جزو آن می باشند را به استناد ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیات های مستقیم ملزم کرده است هر سه ماه صورت معاملات خود را به سازمان امور مالیاتی تسلیم نمایند. همچنین سازمان مذکور به موجب بخشنامه های ۲۵۹/۱۴۶/ص ـ۱۳۹۳/۲/۳ و شماره ۲۳۴/۹۰۸۴/د ـ ۱۳۹۳/۳/۲۱ همین تکلیف را به اعضای سازمان نظام پزشکی تسری داده است. این در حالی است که به موجب ماده ۱۰۰ قانون مالیات های مستقیم، مؤدیان مکلفند اظهارنامه مالیاتی مربوط به فعالیت شغلی خود را هر سال یک بار در قالب اظهارنامه به سازمان امور مالیاتی تسلیم نمایند و در ماده ۱۶۹ مکرر در این خصوص حکمی ندارد. همچنین انجام معامله و ارائه خدمات دو مفهوم متمایز دارند و در این رابطه می توان به مواد ۱ـ ۵ و بندهای ذیل ماده ۱۱ قانون مالیات بر ارزش افزوده اشاره نمود. در قانون مالیات های مستقیم نیز به مواردی برمی خوریم که به وضوح دلالت بر تفکیک معامله از خدمات دارد همانند ماده ۹۴ قانون مالیات های مستقیم که تصریح کرده «درآمد مشمول مالیاتی مؤدیان موضوع این فصل عبارت است از «کل فروش کالا و خدمات...» علاوه بر این هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به شرح دادنامه شماره ۸۱۴ ـ۸۱۳ ـ ۱۳۸۷/۱۱/۲۰ مصوبه مشابهی از سازمان امور مالیاتی را مبنی بر الزام مؤدیان به تسلیم خلاصه عملیات در هر سه ماه یک بار ابطال کرده است. لذا به جهات و دلایل یاد شده نظر به این که بند ۱ـ ۵ دستورالعمل شماره ۲۰۰/۲۴۴۶۸/ص ـ ۱۳۹۰/۱۰/۲۷ و بخشنامه های شماره ۲۵۹/۱۴۶/ص ـ ۱۳۹۳/۲/۳ و شماره ۲۳۴/۹۰۸۴/د ـ ۱۳۹۳/۳/۲۱ سازمان امور مالیاتی کشور مغایر حکم ماده ۱۰۰ و ۱۶۹ مکرر الحاقی ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ و مفاد رأی شماره ۸۱۴ ـ۸۱۳ ـ ۱۳۸۷/۱۱/۲۰ هیأت عمومی و تجاوز از حدود اختیارات سازمان یاد شده است، ابطال آنها را از تاریخ صدور تقاضا دارد.»
متعاقباً آقایان عیسی امینی و نادر دیوسالار طی لایحه تکمیلی که به هیأت تخصصی اقتصادی، مالی و اصناف تقدیم کرده اند علاوه بر موارد شکایت مذکور در دادخواست، ابطال بند مربوط به «دامنه کاربرد» را از دستورالعمل مورد شکایت تقاضا کرده اند.
متن دستورالعمل اجرایی مورد اعتراض در قسمت های مورد نظر به قرار زیر است:
«دامنه کاربرد: کلیه اشخاص حقیقی که به انجام معاملات و هر نوع فعالیت اقتصادی مبادرت می نمایند و کلیه اشخاص حقوقی که در دامنه شمول قانون مالیات های مستقیم و قانون مالیات بر ارزش افزوده قرار می گیرند.»
«۵ـ نحوه ارائه فهرست معاملات اشخاص حقیقی و حقوقی به اداره امور مالیاتی:
۱ـ ۵ـ کلیه اشخاص حقوقی و حقیقی موضوع بندهای الف و ب ماده ۹۵ قانون مالیات های مستقیم مکلفند از تاریخ ۱۳۹۱/۱/۱ فهرست معاملات خود را به صورت فصلی (بر اساس سال شمسی)، تا یک ماه پس از پایان هر فصل به صورت الکترونیکی از طریق پورتال سازمان یا در محیط رایانه ای، طبق فرم نمونه (پیوست شماره ۳ و ۴ و ۵) به اداره امور مالیاتی ذی ربط ارائه نمایند.
تبصره: چنانچه انتهای سال مالی اشخاص حقوقی در خلال یکی از فصل های سال شمسی باشد، برای فصل شمسی مذکور دو فهرست معامله تنظیم و ارسال می نمایند، به گونه ای که از ابتدای فصل شمسی تا پایان سال مالی خود یک فهرست و همچنین از ابتدای سال مالی تا پایان فصل شمسی مذکور نیز یک فهرست جداگانه تسلیم می نمایند.»
متن بخشنامه شماره ۲۵۹/۱۴۶/ص ـ ۱۳۹۳/۲/۳ به قرار زیر است:
«اتحادیه محترم صنف سازمان نظام پزشکی
سلام علیکم:
احتراماً، با عنایت به تمدید فرصت انجام تکالیف قانونی در راستای اجرای مفاد ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیات های مستقیم یادآوری می گردد: آخرین مهلت ارسال اطلاعات معاملات کلیه فصول سال های ۱۳۹۱ و ۱۳۹۲ برای اشخاص حقیقی (مشمولین بندهای الف و ب ماده ۹۵ قانون مالیات های مستقیم) تا تاریخ ۱۳۹۳/۴/۴ تمدید گردیده است. لذا خواهشمند است به نحو مقتضی موضوع اطلاعیه پیوست را به اطلاع اعضای محترم آن اتحادیه رسانیده تا ایشان نسبت به انجام تکالیف قانونی خود اقدام نمایند.
بدیهی است عدم انجام تکالیف قانونی در مهلت مذکور موجب تعلق جرایم مالیاتی خواهد بود. ـ مدیر کل سازمان امور مالیاتی کشور»
متن بخشنامه شماره ۲۳۴/۹۰۸۴/د ـ ۱۳۹۳/۳/۲۱ به قرار زیر است:
«جناب آقای دکتر زالی
رئیس محترم سازمان نظام پزشکی جمهوری اسلامی ایران
سلام علیکم:
احتراماً، همان گونه که استحضار دارید، شغل صاحبان حرفه های پزشکی از جمله مشاغل موضوع بند (ب) ماده (۹۵) قانون مالیات های مستقیم بوده و این مشاغل مکلف به تسلیم اظهارنامه مالیاتی عملکرد خود در موعد مقرر می باشند. (مهلت تسلیم اظهارنامه مالیاتی عملکرد سال ۱۳۹۲ حداکثر تا تاریخ ۱۳۹۳/۴/۳۱ است.)

نظر به این که در سال جاری، ارائه اظهارنامه مالیاتی به صورت الکترونیکی (از طریق سامانه عملیات الکترونیکی مالیاتی ...) کفایت دارد، لزومی به مراجعه مؤدیان به واحد مالیاتی جهت تسلیم اظهارنامه کاغذی نمی باشد و به منظور جلوگیری از ایجاد ازدحام خطوط اینترنتی، توصیه می شود مؤدیان از هم اکنون نسبت به ارسال اظهارنامه مالیاتی اقدام نموده و آن را به روزهای پایانی تیر ماه موکول ننمایند.
از سوی دیگر به منظور شفاف سازی اطلاعات مبادلات اقتصادی و توسعه عدالت مالیاتی، دستورالعمل اجرایی موضوع ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیات های مستقیم، توسط سازمان امور مالیاتی کشور تدوین و اجرای آن از تاریخ ۱۳۹۱/۱/۱ آغاز گردیده است که به موجب آن، کلیه اشخاص حقوقی و همچنین اشخاص حقیقی موضوع بندهای (الف) و (ب) ماده ۹۶ قانون مالیات های مستقیم مکلفند ضمن صادر نمودن صورتحساب برای معاملات و درج شماره اقتصادی خود و طرف معامله در تمامی صورتحساب ها، فرم ها و اوراق مربوط، فهرست معاملات خود را به صورت فصلی تا یک ماه پس از پایان هر فصل مطابق ترتیبات مورد نظر سازمان امور مالیاتی کشور، ارائه نمایند. عدم رعایت مقررات مندرج در دستورالعمل مذکور منجر به تعلق جریمه می گردد.
با عنایت به این که برخورداری از تسهیلات مذکور و جلوگیری از تعلق جرایم، مستلزم آگاهی از شرایط و ترتیبات قانونی آن می باشد، لذا به منظور اجتناب از تضییع حقوق مؤدیان موصوف، خواهشمند است دستور فرمایید در خصوص ارسال اظهارنامه مالیاتی الکترونیکی عملکرد سال (۱۳۹۲) در موعد مقرر و رعایت مفاد ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیات های مستقیم (از جمله اخذ شماره اقتصادی و تنظیم و ارائه صورت معاملات فصلی) اطلاع رسانی لازم از طریق، نشریات تخصصی و سایر مسیرهای ارتباطی آن سازمان صورت پذیرد. ـ مدیرکل سازمان امور مالیاتی کشور»
مدیرکل حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور در پاسخ به شکایت مذکور، (که خارج از مهلت مقرر قانونی ارسال شده است) به موجب لایحه شماره ۲۱۲/۴۰۱۹۶/د ـ ۱۳۹۳/۱۱/۱۸ توضیح داده است که:
«۱ـ اختیارات و تکالیف سازمان امور مالیاتی در خصوص صدور بخشنامه ها، دستورالعمل های اجرایی و همچنین مکاتبات انجام شده با اشخاص حقیقی و حقوقی موضوع بندهای الف و ب ماده ۵۹ قانون مالیات های مستقیم در اجرای مواد ۲۱۹ و ۱۶۹ مکرر قانون مذکور در راستای وظایف محوله به سازمان متبوع مطابق بند الف ماده ۵۹ قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران و در جهت شناسایی، تشخیص و وصول مالیات های قانونی است. ضمن این که، آیین نامه اجرایی بند (الف) ماده (۵۹) قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی موضوع تصویب نامه شماره ۲۳۹۱۳ت/۲۷۱۳۳هـ ـ ۱۳۸۰/۶/۱۰ هیأت وزیران (بندهای الف، ث، گ ماده ۹ و ماده ۱۳) صلاحیت قانونی لازم در خصوص صدور دستورالعمل را به سازمان امور مالیاتی کشور داده است.
۲ـ بر اساس دستورالعمل صادر شده و اصلاحات بعدی انجام گرفته در آن، اشخاص حقیقی و حقوقی موضوع بندهای الف و ب ماده ۹۵ قانون مالیات های مستقیم (از جمله پزشکان، وکلا و دفاتر اسناد رسمی) موظف به رعایت مفاد آن می باشند و مطابق با شرایط مقرر در قوانین و مقررات مالیاتی، اشخاص مذکور مکلفند با توجه به نوع فعالیت و خدماتی که انجام می دهند، فهرست معاملات خود را (که شامل هر نوع فعالیت و خدمات انجام شده می باشد) ارائه نمایند. بنابراین فعالیت ها و خدمات صورت گرفته توسط پزشکان، وکلا و دفاتر اسناد رسمی و درآمدهای حاصل از آنها را نیز (بر اساس دستورالعمل مربوطه) شامل می شود.
۳ـ برخلاف ادعای شاکیان در متن شکواییه شان مدلول و مصداق ماده (۱۶۹) مکرر قانون مالیات های مستقیم به یک یا چند مؤدی خاص دلالت ندارد. بلکه، حکم مقرر در آن همه اشخاص حقیقی و حقوقی را که برای آنها کارت اقتصادی (شماره اقتصادی) صادر شده است، دربرمی گیرد. این شمولیت عام، دقیقا در سه خط آغازین پاراگراف نخست منطوق ماده (۱۶۹) مکرر قانون مالیات های مستقیم مورد تقریر قانونگذار قرار گرفته است. همه شاکیان نسبت به دستورالعمل یاد شده، از اشخاص حقیقی و حقوقی اند که برای آنان کارت اقتصادی دربردارنده شماره اقتصادی صادر شده است.
با توجه به این که شاکیان اذعان و اقرار صریح به داشتن کارت و شماره اقتصادی دارند، بنابراین مستند به بخش دوم پاراگراف نخست منطوق ماده (۱۶۹) مکرر قانون مالیات های مستقیم همه آنها مکلف اند بر اساس دستورالعمل سازمان امور مالیاتی فهرست معاملات خود را به این سازمان تسلیم کنند.
یادآوری می نماید در آغاز پاراگراف دوم ماده (۱۶۹) مکرر قانون مالیات های مستقیم تنها به «ارائه فهرست معاملات انجام شده» دلالت دارد، فارغ از این که مربوط به خود سردفتران باشد یا اشخاص دیگر که معاملات خود را در دفاتر اسناد رسمی درخواست به ثبت رساندن آن را دارند و گرنه مشمول ضمانت اجرای جریمه مقرر در ماده (۱۶۹) مکرر قانون مالیاته ای مستقیم خواهند شد. مؤکدا یادآوری می نماید، ماده (۱۶۹) مکرر قانون مالیات های مستقیم در فصل چهارم باب چهارم (مواد ۱۵۵ تا ۱۷۶) قانون مالیات های مستقیم به عنوان «مقررات عمومی» تقریر قانونی شده است و برخلاف ادعای شاکیان، حکم مقرر در آن همه مؤدیان دارای شماره و کارت اقتصادی را شامل می شود. که از این حیث، نیز ادعای شاکیان محکوم به رد بوده و دستورالعمل صادر شده و نامه ها و مکاتبات موضوع درخواست ابطال شاکیان در راستای اهداف قانونگذار و برابر منطوق قانونی و در حدود صلاحیت سازمان امورمالیاتی کشور است.
۴ـ افزون بر موارد یاد شده، آنچه که درماده (۱۶۹) مکرر قانون مالیات های مستقیم تحت عنوان «معاملات» تقریر قانونی شده است مفهوم عام دارد و منصرف از مفهوم خاص معاملات تجارتی مقرر در مواد (۳) و (۲) قانون تجارت مصوب ۱۳۱۱/۲/۱۳ است. بنابراین برخلاف ادعای شاکیان، واژه «معاملات» مقرر در ماده (۱۶۹) مکرر قانون مالیات های مستقیم حکم اطلاقی است و هر گونه معامله اعم از تجارتی و غیر تجارتی را دربرمی گیرد، از این رو قید پذیر نبوده، ادعای شاکیان از این حیث نیز محکوم به رد است. محدود و مقید کردن گستره موضوعی، حکمی، زمانی و مکانی قانون به مجوز قانونی نیاز دارد و در صلاحیت انحصاری مجلس شورای اسلامی است. شاکیان در شکواییه های خود به گونه های مختلف در اندیشه تفسیر واژه «معاملات» مقرر در ماده (۱۶۹) مکرر قانون مالیاتهای مستقیم برآمده اند و با تفسیر غیر قانونی خود نظر بر تحدید و تقیید گستره حکم قانونی و مفهوم واژه «معاملات» دارند که از این حیث، نیز شکایت آنها محکوم به رد است.
۵ ـ شاکیان در متن شکواییه های خود به این موضوع توجه کافی نشان نداده اند که وکلای دادگستری و مشاوران حقوقی در شمار صاحبان مشاغل موضوع بند (ب) ماده (۹۵) و ردیف (۵) بند (ب) ماده ۹۶ قانون مالیات های مستقیم و صاحبان دفاتر اسناد رسمی در ردیف (۱۵) بند (ب) ماده (۹۶) و پزشکان و دندانپزشکان در ردیف (۱۱) بند (ب) ماده (۹۶) قانون پیش گفته، قرار دارند و مکلف اند «اسناد و مدارک مثبته کافی» برای تشخیص درآمد مشمول مالیات خود نگاهداری کنند. فارغ از این که این اسناد و مدارک در رابطه با معاملات و یا قراردادها و یا تحت هر عنوان دیگری باشد. ماده (۱۶۹) مکرر و دستورالعمل موضوع درخواست ابطال شاکیان در واقع، در جهت حسن اجرای مواد ۹۳ تا ۹۶ قانون یاد شده و از بابت اعمال اختیارات، قدرت و اقتدار مالیاتی دستگاه مالیات ستانی دولت تقریر، تصویب و صادر شده است، تا «اسناد و مدارک مثبته کافی» در دسترس سازمان امور مالیاتی کشور به منظور تشخیص، تعیین درست و واقعی مالیات های موضوع «قانون مالیات های مستقیم» قرار گیرد. از این رو مقایسه مقررات قانون مالیاتهای مستقیم و دستورالعمل یاد شده توسط شاکیان با مقررات «قانون مالیات بر ارزش افزوده» که از اصول و قواعد حقوقی و مالیاتی مخصوص به خود برخوردار است، به دور از پایگاه حقوقی و قانونی است.
با عنایت به مراتب فوق و با توجه به این که دستورالعمل ها و بخشنامه و مکاتبات موضوع خواسته شاکیان با رعایت مواد ۱۶۹ مکرر و ۲۱۹ قانون مالیات های مستقیم و در راستای حسن اجرای مقررات مالیاتی و امر تشخیص و وصول مالیات صادر شده است و از حدود و اختیارات قانونی تجاوز نکرده است با استناد به مواد قانونی، رد شکایت شاکیان را درخواست می نماید.»
هیات عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ یاد شده با حضور رؤسا، مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد. پس از بحث و بررسی، با اکثریت آرا به شرح آینده به صدور رأی مبادرت می کند.

رأی هیأت عمومی

الف ـ مطابق ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷، به سازمان امور مالیاتی اجازه داده شده است دستورالعملی در ارتباط با مفاد همان ماده قانون تهیه و اعلام شود. نظر به این که اجازه قانونی مذکور برای تدوین دستورالعمل در اجرای احکام ماده ۱۶۹ مکرر قانون مذکور می باشد و دلیلی بر این که سازمان امور مالیاتی بتواند در دستورالعمل تنظیمی، قانون مالیات بر ارزش افزوده را نیز مشمول دستورالعمل قرار دهد ملاحظه نمی شود و از طرفی در ماده ۳۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده، احکام موادی از قانون مالیات های مستقیم در مورد مالیات های قانون مالیات بر ارزش افزوده جاری اعلام شده است و حکم ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیات های مستقیم از جمله این مواد نیست، بنا به مراتب فوق الذکر سازمان امور مالیاتی صلاحیت ندارد تا در دستورالعمل موضوع ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیات های مستقیم، قانون مالیات بر ارزش افزوده را نیز مشمول دستورالعمل قرار دهد و به همین جهت در تعریف دامنه موضوع دستورالعمل اجرایی شماره ۲۰۰/۲۴۴۶۸۰/ص ـ ۱۳۹۰/۱۰/۲۷ سازمان امور مالیاتی عبارت «قانون مالیات بر ارزش افزوده» مغایر قانون و خارج از حدود اختیارات قانونی تشخیص در نتیجه حذف و ابطال می شود.
ب ـ هر چند به موجب ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیات های مستقیم، اشخاص حقیقی و حقوقی که حسب اعلام سازمان امور

مالیاتی کشور، موظف به اخذ کارت اقتصادی می باشند مکلفند بر اساس دستورالعملی که توسط سازمان مزبور تهیه و اعلام می شود برای انجام دادن معاملات خود صورتحساب صادر و شماره اقتصادی مربوط را در صورتحساب ها و فرم ها و اوراق مربوط درج نموده و فهرست معاملات خود را به سازمان امور مالیاتی کشور تسلیم نمایند، اما چون در بند ۱ـ ۵ دستورالعمل شماره ۲۴۴۶۸/۲۰۰/ص ـ ۱۳۹۰/۱۰/۲۷ سازمان امور مالیاتی کشور مقرر شده است کلیه اشخاص حقیقی و حقوقی موضوع بندهای الف و ب ماده ۹۵ قانون مالیات های مستقیم مکلفند از تاریخ ۱۳۹۱/۱/۱ فهرست معاملات خود را به صورت فصلی تا یک ماه پس از پایان هر فصل به اداره امور مالیاتی ذی ربط ارائه کنند و تعدادی از مشاغل موضوع ماده ۹۵ که در ماده ۹۶ قانون یاد شده احصا شده است، فعالیت آنها در مقام ارائه خدمت است و به موجب تبصره ۳ ماده ۱۶۹ مکرر مذکور مقرر شده است اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل موضوع بندهای الف و ب ماده ۹۵ این قانون مکلف به نگهداری صورتحساب های مربوط به خریدهای خود در سال عملکرد و سال بعد از آن می باشند و در صورت درخواست مأموران مالیاتی باید به آنان ارائه دهند در غیر این صورت مشمول جریمه ای معادل ده درصد صورتحساب های ارائه نشده خواهند بود، پیانگر آن است که اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل بندهای الف و ب ماده ۹۵ قانون مالیات های مستقیم مکلف به نگهداری صورتحساب فروش خدمات نیستند، بنابراین بند ۱ـ ۵ دستورالعمل مورد اعتراض از حیث این که در آن عموم مشاغل موضوع بندهای الف و ب ماده ۹۵ همان قانون را مشمول حکم ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیات های مستقیم تلقی کرده است، مغایر قانون است و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲، ابطال می شود. همچنین بخشنامه های شماره ۱۴۶/۲۵۹/ص ـ ۱۳۹۳/۲/۳ و ۲۳۴/۹۰۸۴/د ـ ۱۳۹۳/۳/۲۱ که در راستای اجرای دستورالعمل مورد شکایت صادر شده اند نیز به تبع ابطال قسمت های فوق الذکر باطل می شوند و با تسری ابطال دستورالعمل به زمان تصویب آن و اعمال ماده ۱۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان موافقت نشد.

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری ـ محمدجعفر منتظری/

منبع : سایت مجلس شورای اسلامی