



شماره ۲۰۰۹۷۳۵
تاریخ ۹۲/۶/۲۵
پست

م	۱۶۹ امگرد	۹۶	
---	-----------	----	--

مخاطبین اصلی / ذینفعان	امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی
موضوع	ابطال اطلاق دستورالعمل شماره ۲۴۴۶۸/۲۰۰/ص مورخ ۱۳۹۰/۱/۲۲ و بخشنامه های مربوط برای دفاتر اسناد رسمی مبنی بر ارائه صورت حساب فصلی

به پیوست تصویر رأی هیات عمومی دیوان عدالت اداری در خصوص دادنامه شماره ۳۷۹ مورخ ۱۳۹۶/۰۴/۲۷ مبنی بر "اعطای دستورالعمل و بخشنامه های مورد شکایت به شرح مندرج در گردش کار که دفاتر اسناد رسمی را مشمول تکلیف ارائه صورت حساب فصلی کرده مغایر قوانین فوق الذکر و خارج از حدود اختیارات مراجع تصویب آنها می باشد و به استناد بند (۱) ماده (۱۲) و موارد (۱۳) و (۸۸) قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ از تاریخ تصویب ابطال می شود" جهت اطلاع و اقدام لازم ارسال می گردد. / ۴۰-۱۶۹/۱-۱۴

سید کامل تقوی نژاد

تاریخ اجرا: از تاریخ تصویب

مرجع ناظر: دادستانی انتظامی مالیاتی

نحوه ابلاغ: فیزیکی / سیستمی

گیرندگان رونوشت:

- امور تدوین، تنقیح و انتشار قوانین و مقررات معاونت حقوقی ریاست جمهوری برای اطلاع.
- قائم مقام محترم رئیس کل برای اطلاع.
- معاونین محترم سازمان برای اطلاع.
- شورای عالی مالیاتی برای اطلاع.
- دفاتر ستادی برای اطلاع.
- مرکز فناوری اطلاعات و ارتباطات برای اطلاع و اقدام لازم.
- دفتر حقوقی برای اطلاع و درج در بانک اطلاعات بخشنامه ها.
- مرکز عالی دادخواهی مالیاتی و تشخیص صلاحیت حرفة ای برای اطلاع.
- جامعه مشاوران رسمی مالیاتی برای اطلاع.
- دفتر اطلاعات مالیاتی به همراه موابق برای اطلاع و پیگیری.

دبیرخانه مرکزی ریاست جمهوری
شماره: 77112
1396/06/26

تاریخ: ۱۳۸۰
شماره:
پیوست:



فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىَٰ أَنْ تَعْبُدُوا

دادنامه

۴۵-۲۱۵
جناب آقای

بسم الله الرحمن الرحيم



شماره دادنامه: ۳۷۹

تاریخ دادنامه: ۱۳۹۶/۴/۲۷

کلاس پرونده: ۸۵۲/۹۳

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای محمدامین پناه گاهی نژاد

موضوع شکایت و خواسته: ۱- ابطال عبارت « هر نوع فعالیت اقتصادی » در تعریف دامنه کاربرد و تعریف

اشخاص حقیقی در دستورالعمل شماره ۲۴۴۶۸/۲۰۰/ص-۲۷/۱۰/۱۳۹۰ ۲- ابطال تکلیف دفاتر اسناد

رسمی به ارسال آمار موضوع ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مندرج در بخشنامه شماره

۱۳۹۲/۱۲/۲۷-۲۰۰/۲۳۹۹۷ شماره ۱۰ بخشنامه شماره ۲۳۱/۲۹۸۳-ص-۲۸/۲/۱۳۹۲ و بند ۱۰ بخشنامه شماره ۲۳۱/۲۹۸۳-ص-۲۸/۲/۱۳۹۲

گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال عبارت « هر نوع فعالیت اقتصادی » در تعریف دامنه

کاربرد و تعریف اشخاص حقیقی در دستورالعمل شماره ۲۴۴۶۸/۲۰۰/ص-۲۷/۱۰/۱۳۹۰ و ابطال تکلیف

دفاتر اسناد رسمی به ارسال آمار موضوع ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مندرج در بخشنامه شماره

۱۳۹۲/۱۲/۲۷-۲۰۰/۲۳۹۹۷ شماره ۱۰ بخشنامه شماره ۲۳۱/۲۹۸۳-ص-۲۸/۲/۱۳۹۲ و بند ۱۰ بخشنامه شماره ۲۳۱/۲۹۸۳-ص-۲۸/۲/۱۳۹۲ را خواستار شده و

در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:

" هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

احتراماً، به استحضار می رساند، قانونگذار در قانون مالیاتهای مستقیم در هر بخش که قصد ایجاد تکلیف یا

دفتر ثبت اسناد و املاک

۱۳۹۶/۴/۲۷

تاریخ: ۱۳۸۰

شماره:

پیوست:



فَلَا تُكْذِبُوا اللَّهَ أَنْ تَعْدِلُوا

دائمه

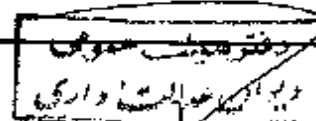
آدرس: تهران، بزرگراه شهید ستاری، بلوار شهید مطهری، نبش شهانان ایران زمین

مسئولیتی برای دفاتر اسناد رسمی داشت صراحتاً در مواد متعدد قانون مذکور به آن اشاره نموده است من جمله مواد ۳۵، بند ۳ ماده ۳۸، بند ۱۵ ماده ۹۶، ۱۸۵، ۱۸۷، ۲۰۰، ۲۶۸ و غیره همچنین وفق ماده ۱۸۵ قانون مذکور، دفاتر اسناد رسمی مکلف گردیدند که فهرست معاملات انجام شده را تا پایان ماه بعد به اداره امور مالیاتی مربوطه ارسال نمایند. این تکلیف در تبصره ۳ ماده ۴۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ در خصوص ارسال فهرست معاملات خودرو نیز ملاحظه می گردد. علاوه بر آن با توجه به اینکه وفق بند ۱۵ ماده ۹۶ اصلاح قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰ دفاتر اسناد رسمی علاوه بر تکلیف مقرر در بند ۳ ماده ۱۱ آیین نامه دلائل اسناد رسمی مصوب ۱۳۵۴ در خصوص ثبت درآمد دفترخانه در دفتری که توسط سازمان ثبت پلمپ می گردد مکلف به ارائه دفتر هزینه و درآمد گردیدند. لذا مکلفند فهرست کامل درآمد و هزینه خود را به تفکیک در دفتر مذکور قید و به حوزه مالیاتی مربوطه ارائه نمایند قابل ذکر است که کلیه مبلغ اخذ شده در دفترخانه اعم از حق الثبت، حق التحریر مالیات بر ارزش افزوده و غیره در ذیل سند درج می گردد.

از طرف دیگر ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم اشخاص حقیقی و حقوقی را برای انجام دادن معاملات خود موظف به اخذ کارت اقتصادی و ارسال فهرست معاملات خود به سازمان امور مالیاتی نموده که برای عدم ارسال فهرست معاملات خود و عدم استفاده از شماره اقتصادی خود در معاملات دیگران و بالعکس جریمه تعیین شده است. سازمان امور مالیاتی به موجب نامه شماره ۲۳۱/۲۹۸۲/ص-۱۳۹۲/۲/۲۸-۱ مدیرکل دفتر اطلاعات مالیاتی و نیز بند ۱۰ دستورالعمل شماره ۲۳۹۹۷/۲۰۰-۲۳۹۲/۱۲/۲۷-۲۰۰ دفاتر اسناد رسمی در زمره کسبه و مودیان مشمول ماده ۱۶۹ مکرر دانسته که بنا به دلایل زیر بخشنامه های مذکور برخلاف نص صریح قانون و همچنین خارج از حدود اختیارات وزارت امور اقتصادی و دارایی در تفسیر قانون می باشد.

۱- در تعریف دامنه کاربرد و نیز اشخاص حقیقی موضوع دستورالعمل اجرای ماده ۱۶۹ مکرر به شماره

آدرس: تهران، بزرگراه شهید ستاری، بلوار شهید مطهری، نبش شهانان ایران زمین





فَلَا تُطِيعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْلَمُوا

وَادِّعَا

تاریخ: ۱۳۸۰/۱۰/۲۷

شماره:

پیوست:

۲۰۰/۲۴۴۶۸ ص-۱۳۹۰/۱۰/۲۷ انجام معاملات و هر نوع فعالیت اقتصادی را مشمول ماده ۱۶۹ مکرر دانسته حال آن که صراحت ماده ۱۶۹ مکرر مذکور معطوف به انجام معاملات برای خود بوده و منصرف از معاملات دیگران و نیز هر نوع فعالیت اقتصادی می باشد کما اینکه استفاده از کد اقتصادی خود برای معاملات دیگران را مشمول جریمه و تخلف محسوب نموده است، لذا تعریف موسع مذکور و اضافه نمودن عبارت (هر نوع فعالیت اقتصادی) برخلاف نص صریح ماده ۱۶۹ مکرر و خارج از حدود اختیارات سازمان امور مالیاتی کشور بوده و تفسیر قانون به موجب اصل ۲۳ قانون اساسی از وظایف مجلس شورای اسلامی می باشد.

۲- وفق ماده ۳۱ قانون دفاتر اسناد رسمی مصوب ۱۳۵۴، انجام هر نوع معامله برای سردفتران و دفتریاران و اقارب نسبی و سببی آنان تا درجه چهارم از طبقه سوم در دفترخانه خود ممنوع بوده سردفتران و دفتریاران هیچ گونه معامله ای برای خود و اقارب خود نمی توانند ثبت نمایند. لذا تصدی سران دفاتر برای انجام امور ثبتی و حاکمیتی انجام معامله برای خود نیست تا مشمول حکم مقرر موضوع ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم گردد.

۳- در ماده ۱۸۵ قانون مذکور آمده است: «در کلیه مواردی که معاملات مربوط به فصل چهارم از باب دوم همچنین فصول اول و ششم باب سوم این قانون به موجب سند رسمی صورت می گیرد صاحبان دفاتر اسناد رسمی مکلفند فهرست خلاصه معاملات هر ماه را تا پایان ماه بعد در مقابل اخذ رسید به اداره امور مالیاتی ذیربط در محل تسلیم نمایند.» لذا با توجه به عبارت (معاملات) که به صورت یکسان در مواد ۱۶۹ مکرر و ۱۸۵ به کار رفته چنانچه قانونگذار قصد ایجاد تکلیف برای دفاتر اسناد رسمی جهت ارسال آمار دیگری می داشت صراحتاً در این ماده به آن اشاره می نمود. از طرف دیگر فهرست خلاصه معاملات در برگرفته هر نوع ارقام و ارقام مورد نظر سازمان امور مالیاتی می تواند باشد. لذا ارسال آمار مضاعف برخلاف نظر قانونگذار است.

۴- در بند ۱۰ بخشنامه شماره ۲۳۹۹۷-۲۰۰/۱۲/۲۷، دفاتر اسناد رسمی مکلف به ارسال آمار موضوع

دفتر هیئت عمومی

وزارت عدالت و ارکی

در صورت تهران بزرگراه شهید ستاری پلوار شهید مطهری نبش نمایان ایران زمین



فَلَا تُثْبِتُوا أَلْهَوِيَّ أَنْ تُعَدِّلُوا

دائمه

تاریخ: ۳۸

شماره:

پیوست:

ماده ۱۴۹ مکرر قانون مذکور بابت حق التحریر و حق الزحمه دریافتی و هزینه های مرتبط گردیده اند حال آن که اولاً همان گونه که به عرض رسید وفق بند ۱۵ ماده ۹۶ قانون مالیاتهای مستقیم و در راستای بند (ب) ماده ۹۵ همان قانون، دفاتر اسناد رسمی، مکلف به درج کلیه درآمد و هزینه خود در دفاتر درآمد و هزینه گردیده اند لذا ریز درآمد و هزینه دفترخانه مندرج در دفاتر مذکور که سالانه به حوزه های مالیاتی تسلیم می گردد درج شده است. ثانیاً وفق بند (۲) ماده ۱۵ قانون دفاتر اسناد رسمی مصوب ۱۳۵۴، سردفتر و حتی دفتریار از اشتغال به امر تجارت بنا به تعریف ماده ۱ قانون تجارت ممنوع گردیده و وفق تبصره بند ۲۴ ماده ۵۵ قانون شهرداریها، دایر کردن دفتر اسناد رسمی توسط سردفتر، تجاری تلقی نمی گردد. لذا سردفتر تحت هیچ عنوان، تاجر یا کاسب و یا فروشنده خدمات محسوب نمی شود و به شرحی که به عرض رسید در مواد مختلف قانون مالیاتهای مستقیم حتی در خصوص نحوه تعقیب انتظامی سردفتر (ماده ۲۶۸) به صورت اختصاصی به دفاتر اسناد رسمی پرداخت شده لذا تلقی حق التحریر که با توجه به ماده ۵۴ قانون دفاتر اسناد رسمی توسط قوه قضاییه تعیین شود به عنوان ارقامی که سردفتر بابت فروش خدمات اخذ می نماید برخلاف مواد مذکور قانون دفاتر اسناد رسمی و قانون شهرداریها می باشد.

۵- از ۱۳۹۲/۶/۲۶ و در اجرای طرح سراسری «ثبت آبی اسناد» کلیه اسناد در سامانه ثبت آبی سازمان ثبت اسناد و املاک کشور منعکس و سازمان امور مالیاتی چنانچه به اخذ هر گونه آمار یا اطلاعات تمایل داشته باشد با توجه به بند (ز) ماده ۴۶ قانون برنامه پنجم توسعه می تواند از طریق سازمان مذکور و به صورت متمرکز اخذ نماید. لازم به ذکر است که دفاتر اسناد رسمی هیچ گونه دسترسی به سامانه مذکور نداشته و تهیه و ارسال آمار مذکور از ید و اختیار آنان خارج است.

۶- در کلیه اسناد که فرم آنها توسط سازمان محترم ثبت اسناد و املاک کشور مدیریت می گردد، حق التحریر، حق الثبت و مالیات اخذ شده در دفتر اسناد رسمی دقیقاً در ذیل سند درج و مانند بقیه مفاد سند به امضاء متعاملین

آدرس: تهران بزرگراه شهید ستاری، بلوار شهید مطهری، نبش خیابان ایران زمین

دفتر هیئت مدیره
وزارت امور داخلی



تاریخ: ۱۳۸۰

شماره:

پیوست:

فَلَا تُظْهِرُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْلَمُوا

دادنامه

رسیده و وفق ماده ۲۱ قانون دفاتر اسناد رسمی، یک نسخه از آن در دفترخانه بایگانی می شود. از طرف دیگر لایصل اطلاعاتی ریز مبالغ دریافتی دفترخانه و مشخصات متعاملین و مورد معامله از طریق سازمان ثبت اسناد و املاک کشور قابل دسترسی و دریافت است. لذا با توجه به صدور صورتحساب رسمی، صدور صورتحساب جداگانه و به صورت عادی توسط دفترخانه ملغی گردیده و فاقد وجاهت می باشد.

۷- با توجه به بند (هـ) ماده ۸ قانون مدیریت خدمات کشوری مصوب ۱۳۸۶، امور ثبتی در زمره امور حاکمیتی است و با توجه به ماده (۱) قانون دفاتر اسناد رسمی برای تنظیم و ثبت سند رسمی تشکیل می گردد و وفق ماده ۲۰ آیین نامه قانون دفاتر اسناد رسمی مصوب دی ماه ۱۳۵۴، سردفتر مکلف است در ساعات اداری که توسط اداره ثبت محل تعیین می گردد به کار اشتغال ورزیده و حتی تعداد اتاقها و مساحت و زیربنای دفترخانه دارای ضوابط خاصی است. در این صورت با توجه به اینکه دفتر اسناد رسمی زیر مجموعه قوه قضاییه بوده و وفق ماده ۲۹ قانون دفاتر اسناد رسمی ملزم به رعایت نظامات قوه قضاییه می باشد آیا دریافت حق التحریر توسط سردفتر، معامله برای خود محسوب می شود؟

لذا ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم به سردفتران اسناد رسمی و شمول جریمه برای آنان در خصوص عدم ارسال آمار معاملات خود (که سردفتر معامله ای برای خود انجام نمی دهد تا فهرست آن را برای سازمان امور مالیاتی ارسال نماید) علیرغم تکلیف سردفتر به ارسال فهرست خلاصه معاملات موضوع ماده ۱۸۵ قانون مذکور خلاف محرز از منطق و مفهوم ماده ۱۶۹ مکرر و خارج از حدود و اختیارات سازمان امور مالیاتی در صدور دستورالعمل اجرایی ماده (۱۶۹) مکرر و پیشنهادها می باشد. با عنایت به عرایض مذکور استندهای اقتصاد تصمیم به ابطال تکلیف مقرر در خصوص دفاتر اسناد رسمی در نامه شماره ۲۳۱/۲۹۸۳/ص-۱۳۹۲/۲/۲۸ و در بند ۱۰ دستورالعمل شماره ۲۳۹۹۷-۲۰۰/۱۲/۲۷ و ۱۳۹۲/۱۲/۲۷ و ابطال عبارت «و هر نوع فعالیت» مندرج در متن دستورالعمل اجرایی ماده

آدرس: تهران بزرگراه شهید ستاری پلوار شهید مشیری نشن شهیدان ایران زمین

دفتر هیئت عمومی
۱۱/۱۱/۱۳۹۲



فَلَا تُظْهِرُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا

وَادِّعَا

تاریخ: ۴۸
شماره:
پیوست:

(۱۶۹) مکرر بخش (دامنه کاربرد) و تعریف (اشخاص حقیقی) موضوع دستورالعمل شماره ۲۴۴۶۸/۲۰۰/ص-
۱۳۹۰/۱۰/۲ را دارد.

متن بخشنامه های مورد اعتراض به فرار زیر است:

الف: دستورالعمل شماره ۲۴۴۶۸/۲۰۰/ص-۱۳۹۰/۱۰/۲۷

دستورالعمل

۵۶۲	۹۰	۱۶۹ مکرر	۴
-----	----	----------	---

موضوع	مخاطبین/گنجینگان
کلیه اشخاص حقیقی و حقوقی موضوع قانون مالیاتهای مستقیم دستورالعمل اجرایی موضوع ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم	
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 مالیاتهای مستقیم و قانون مالیات بر ارزش افزوده قرار می گیرند. اشخاص حقیقی: متجاوز از اشخاص حقیقی در این دستورالعمل کلیه اشخاص حقیقی موضوع قانون مالیاتهای مستقیم و قانون مالیات بر ارزش افزوده می باشند که حسب مورد به انجام هر نوع معامله و فعالیت اقتصادی مبادرت می نمایند. رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور	

ب: بخشنامه شماره ۲۳۱/۲۹۸۳/ص-۱۳۹۲/۲/۲۸

جناب آقای محمدرضا دشتی اردکانی

رئیس محترم کانون سردفتران و دفتریاران

با سلام و احترام

عطف به نامه شماره ۹۹۹-۱۳۹۲/۲/۱۱ عنوان قائم محترم مقام رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور در خصوص
ارسال صورت معاملات الکترونیکی در اجرای ماده ۱۶۹ مکرر به استحضار می رساند:

بر اساس مفاد دستورالعمل اجرایی ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحیه مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ به
شماره ۲۴۴۶۸/۲۰۰/ص-۱۳۹۰/۱۰/۲۷، کلیه اشخاص حقیقی و حقوقی موضوع بندهای «الف» و «ب» قانون
مذکور مکلف به اجرای مفاد این دستورالعمل بوده و در صورت عدم اجرا مشمول جرایم متعلقه که غیر قابل بخشش

آدرس: تهران بزرگراه شهید ستاری بلوار شهید بهشتی خیابان ایران زمین

دفتر ثبت عمومی
۱۳۹۰/۱۰/۲۷

تاریخ: ۱۳۸۸

شماره: ۵

پیوست:

فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا

داوودیه



می باشد خواهند شد.

در همین راستا دفاتر اسناد رسمی نیز مکلفند کلیه مطالب دریافتی بابت ثبت قراردادهای، معاملات، اسناد و ... را که تحت هر عنوان از جمله «حق التحریر» از مشتریان برای انجام امور مربوطه و به جهت درآمد خود دریافت می دارند در فهرست فروش و نیز کلیه مطالب خرید و هزینه های انجام شده را در فهرست خرید ارسال نمایند. ارسال فهرست قراردادهای نیز مربوط به قراردادهای دفاتر مذکور با اشخاص می باشد که به جهت فعالیتهای اقتصادی انجام گرفته است. همچنین صدور و یا دریافت صورتحساب حسب مورد بر اساس مفاد دستورالعمل فوق الزامی می باشد بدیهی است مبلغ معامله بین متعاملین ارتباطی با فعالیتهای دفاتر اسناد رسمی نداشته و ارسال اطلاعات مذکور ضرورتی ندارد.

شایسته است با توجه به اینکه کلیه تکالیف و جرایم متعلقه در مواد ۱۶۹ و ۱۶۹ مکرر قانون مذکور و نیز دستورالعمل صادره وجود دارد و از طریق سامانه سازمان قابل دریافت است، ترتیبی اتخاذ نماید تا به نحو مقتضی اطلاع رسانی به دفاتر اسناد رسمی، سردفتران و دفتریاران انجام گیرد و با مطالعه دقیق تکالیف مذکور به وظایف قانونی خویش عمل نموده و مشمول جریمه از این بابت نگردند. مدیر کل دفتر اطلاعات مالیاتی

ج: یخشنامه شماره ۲۳۹۹۷/۲۰۰/ص-۱۳۹۲/۱۲/۲۷

" ۱۰ - بر اساس دستورالعمل های مذکور پناگاههای املاک و دفاتر اسناد رسمی ملزم به ارسال فهرست ثبت معاملات تنظیم شده نبوده و صرفاً بابت حق الزحمه دریافتی و هزینه های مرتبط مشمول تکالیف مقرر در دستورالعمل های ماده ۱۶۹ مکرر می باشد. "

همچنین شاکي به موجب لایحه ای که به شماره ۸۴۱-۱۳۹۶/۴/۲۷ ثبت دفتر هیأت عمومی شده اعلام

کرده است که:

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

دفتر هیئت عمومی
دیوان عالی کشور