

کلاس پرونده 0001178:

شماره دادنامه:

140009970905812543

نوع پرونده:

درخواست ابطال

تاریخ دادنامه:

1400/09/23

شاکی:

ضیاءالدین موسوی جراحی

نتیجه رسیدگی:

رای به ابطال مصوبه

طرف شکایت:

سازمان امور مالیاتی کشور

مرجع صدور رای:

هیات عمومی

دسته بندی:

مالیاتی (08)

مصوبه ها:

5408 - 232 - د سازمان امور مالیاتی کشور 1400/02/05 بند 2

پیام رای:

بند 2 دستورالعمل شماره 232/5408-د- 5/2/1400 سازمان امور مالیاتی کشور در خصوص تسری رأی شماره 1804-1805 مورخ 18/11/1399 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری نسبت به اظهار نامه های تسلیمی در دوره زمانی قبل از صدور این رأی که روند رسیدگی مالیاتی نسبت به آنها به اتمام نرسیده است به لحاظ اینکه بر مبنای ماده 192 قانون مالیاتهای مستقیم منجر به تحمیل جریمه غیر قابل بخشش به مودیان خواهد شد با مبنای اصلی وضع ماده 57 قانون یاد شده که حمایت از مودیان است مغایر است در نتیجه ابطال شد.

:

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره دادنامه: 140009970905812543

تاریخ دادنامه: 1400_9_23

شماره پرونده: 0001178

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای ضیاءالدین موسوی جراحی

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بند 2 دستورالعمل شماره 5408، 232، 5408، 2، 1400، 2، 5 سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال بند 2 دستورالعمل شماره 232، 5408، 2، 1400، 2، 5 سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:

" معاونت دفتر فنی و حقوقی در بند 2 دستورالعمل شماره 232، 5408، 2، 1400، 2، 5 به استناد نظریه شماره 9000، 230، 233، 200-1397، 7، 21 معاون حقوقی، پیشگیری و پژوهش دیوان عدالت اداری اعطای معافیت ماده 57 را به مودیانی که در مراحل حسابرسی یا رسیدگی می باشند فاقد وجاهت قانونی دانسته ضمن اعتراض به عرض آن مقام قضایی می رساند: در دادنامه شماره 1804-1805 مورخ 1399، 11، 18 بند 4 بخشنامه شماره 13530-7، 27، 1384 رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور که بر اساس آن اعلام شده است که برای تسلیم اظهارنامه موضوع ماده 57 قانون مالیاتهای مستقیم موعدی تعیین نشده، مغایر با ماده 80 قانون مالیاتهای مستقیم و خارج از اختیار شناخته شده و نظر به اینکه در رأی مذکور موجبات خلاف شرع بودن بخشنامه موجود نمی باشد لذا اثر ابطال مصوبه از تاریخ صدور رأی می باشد و با توجه به گذشت مهلت تسلیم اظهارنامه های عملکرد 1398 به

قبل عملاً امکان تسری رأی برمودیان مشمول عملکرد 1399 به بعد بوده و مودیان سنوات قبل نسبت به اجرای دادنامه امکان احقاق حق ندارند. همچنین نظر به اینکه به موجب ماده 50 آیین نامه ماده 219 قانون مالیاتهای مستقیم در اجرای مقررات ماده 219 قانون کلیه بخشنامه ها، دستورالعملها و رویه های اجرایی که توسط سازمان جهت اجرای قانون مقرر می شود برای کلیه واحدهای تابعه سازمان، ماموران مالیاتی و مودیان لازم الاتباع بوده و مودیان تا تاریخ ابلاغ دادنامه موصوف تابع دستورالعمل های سازمان بوده و به دلیل این تابعیت محدودیتی در ابراز شمولیت ماده 57 نداشته اند، لذا موارد ذیل در نقض بند 2 دستورالعمل موصوفه به استحضار می رسد.

اولاً: با توجه به عدم ذکر صریح موعد در تسلیم اظهارنامه در ماده 57 در قانون مالیاتهای مستقیم و تاکید سازمان امور مالیاتی بر تسلیم فرم اظهارنامه بدون محدودیت موعد و تطویل رسیدگی توسط سازمان امور

مالیاتی عدم پذیرش ابراز مودی در مواعید بعد از اظهارنامه و در مراحل رسیدگی موجبات تضییع حقوق مودیانی را می نماید که در زمان خود از قوانین و بخشنامه های مذکور تابعیت نموده اند لیکن به دلیل عدم قطعیت مشمول دستورالعمل جدید تشخیص داده شده و از معافیت حقه محروم شده اند.

ثانیاً؛ مراحل رسیدگی به درآمد مشمول مالیات پرونده مستغلات فارغ از بحث وجود یا عدم وجود درآمد مذکور در ماده 57 قانون مالیاتهای مستقیم بوده و عملاً در قانون مالیاتهای مستقیم حقوقی بر رسیدگی به ماده 57 در مراحل رسیدگی به درآمد مشمول مالیات قبل از اثبات خلاف واقع بودن اظهار مودی ایجاد نشده و در خصوص ماده 57 فقط ادارات امور مالیاتی در صورت اثبات خلاف واقع بودن اظهار مودی حق مطالبه اصل و جریمه موصوف را دارند لذا پرونده های در دست رسیدگی در خصوص درآمد مشمول مالیات و سایر ارتباط موضوعی با مورد ابطال شده نداشته و پرونده در خصوص اعطای معافیت ماده 57 مراحل ابطال شده را طی نموده است و به دلیل عدم امکان فرصت به مودی جهت ارسال اظهارنامه سنوات قبل طی دادنامه موصوف حکم نظریه معاونت حقوقی پیشگیری و پژوهش دیوان عدالت اداری در مورد فوق امکان پذیر نمی باشد.

ثالثاً؛ چنانچه اجرای رأی دیوان مستند به نظریه فوق شده عملاً با توجه به باز بودن انتهای ابراز مودی مبنی بر عدم وجود درآمد در سال موصوف تا زمان اثبات خلاف واقع بودن اظهار مودی کلیه اظهارنامه های اخذ شده از مودیان فعلاً در حالت عدم قطعیت می باشد و صدور برگ قطعی با توجه به انتهای متن ماده « در صورتی که ثابت شود اظهار نامه مودی خلاف واقع است مالیات متعلق به اضافه یک برابر آن به عنوان جریمه وصول خواهد شد» عملاً حکایت از قطعیت و ختم پرونده نیست. لذا استناد به نظریه فوق در مورد بخشی از مودیان اجحاف به ایشان می باشد. "

متن مقرر مورد شکایت به شرح زیر است:

" جناب آقای شریفی

مدیرکل محترم امور مالیاتی استان آذربایجان شرقی

با سلام و احترام

بازگشت به نامه شماره 105,300,70373 د- 1399,12,27 در خصوص « ابهامات مطروحه پیرامون مقررات ماده 57 قانون مالیات های مستقیم» به آگاهی می رساند:

بر اساس نظریه شماره 9000,230,233,200-1397,7,21 معاون حقوقی، پیشگیری و پژوهش دیوان عدالت اداری در خصوص چگونگی اثر آراء هیأت عمومی دیوان عدالت اداری بر پرونده های مطرح در مراحل حسابرسی، تشخیص و دادرسی مالیاتی که مراتب طی بخشنامه شماره 14-230,97,115-1397,8 ابلاغ گردیده چنانچه حسابرسی یا رسیدگی به اعتراض مالیاتی قطعی و در زمان حاکمیت مصوبه سابق تمام مراحل قانونی را طی کرده باشد مشمول رأی هیأت عمومی دیوان نیست و باید برابر مصوبه سابق عمل گردد. لیکن چنانچه مراحل حسابرسی و رسیدگی به اعتراض مالیاتی پایان نیافته باشد و پرونده در جریان باشد استناد به مصوبه سابق که به موجب رأی هیأت عمومی دیوان باطل گردیده است فاقد وجاهت قانونی است. بدیهی است اجرای این بند بایستی با رعایت سایر مقررات صورت پذیرد. بنابراین با عنایت به موارد فوق معافیت مالیاتی موضوع ماده 57 قانون موصوف با رعایت قوانین و مقررات مربوطه صرفاً در خصوص مودیانی که اظهارنامه موضوع ماده اخیرالذکر را در موعد مقرر قانونی تسلیم نموده اند قابل اعمال می باشد.

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی به موجب لایحه شماره 212,4733,ص-1400,5,4 توضیح داده است که:

" 1- نامه مورد شکایت در پاسخ به استعلام اداره امور مالیاتی استان آذربایجان شرقی تهیه گردیده و چگونگی مراحل دادرسی مالیاتی را بیان کرده است، از این روی بخشنامه تلقی نمی شود تا قابلیت رسیدگی و ابطال را وفق مفاد بند 1 ماده 12 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری داشته باشد.

2- استناد دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی در پاسخ به استعلام اداره امور مالیاتی نظریه کمیسیون اقتصادی، اراضی و شهرسازی وقت دیوان عدالت اداری بوده که به موجب نامه شماره 9000,230,233,200-1397,7,21 معاون حقوقی، پیگیری و پژوهش دیوان عدالت اداری به سازمان امور مالیاتی واصل گردیده و چگونگی اثر آراء هیأت عمومی دیوان عدالت اداری را در پرونده های مطرح در مراحل حسابرسی، تشخیص و دادرسی مالیاتی بیان کرده است. لذا دفتر یاد شده صرفاً آنچه کمیسیون یاد شده درباره اثر ابطال آراء دیوان اظهار نموده را بیان کرده و خروج موضوعی از نظریه مذکور نداشته است. علیهذا با عنایت به موارد پیش گفته خواسته مشارالیه فاقد وجاهت قانونی است تقاضای رسیدگی و رد شکایت شاکی را دارد."

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1400/9/23 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 رأی مبادرت کرده است.

رأی هیأت عمومی

با عنایت به اینکه اقدامات مؤدیان در خصوص چگونگی تسلیم اظهارنامه موضوع ماده 57 **قانون مالیاتهای مستقیم** براساس مفاد بخشنامه شماره 13530-7/27-1384 سازمان امور مالیاتی صورت گرفته و این بخشنامه به موجب دادنامه شماره 1804-1805 مورخ 1399/11/18 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری ابطال شده و حکم مقرر در ماده 13 **قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری** نیز درخصوص تسری اثر ابطال به زمان صدور مقرر نسبت به آن اعمال نشده است، بنابراین تا قبل از تاریخ صدور رأی مذکور اظهارنامه‌هایی که در راستای اجرای بخشنامه صدرالاشاره تسلیم شده‌اند (اعم از آنکه رسیدگی مالیاتی نسبت به آنها به عمل آمده یا نیامده باشد) از شمول مفاد رأی شماره 1804-1805 مورخ 1399/11/18 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری خارج هستند و قابل تسری دانستن مفاد رأی مذکور هیأت عمومی دیوان عدالت اداری نسبت به اظهارنامه‌های تسلیمی در دوره زمانی قبل از صدور این رأی که روند رسیدگی مالیاتی نسبت به آنها به اتمام نرسیده است، با توجه به اینکه بر مبنای ماده 192 **قانون مالیاتهای مستقیم** منجر به تحمیل جریمه غیرقابل بخشش به مؤدیان خواهد شد، با مبنای اصلی وضع ماده 57 قانون یادشده که حمایت از مؤدیان است، مغایرت دارد و بنابراین بند 2 دستورالعمل شماره 1400/2/5-5408/232 سازمان امور مالیاتی کشور که متضمن این حکم است، خلاف قانون و خارج از حدود اختیار بوده و مستند به بند 1 ماده 12 و ماده 88 **قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری** مصوب سال 1392 ابطال می‌شود./

حکمتعلی مظفری

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری