

مشاهده دادنامه هیات عمومی

کلاس پرونده:	۰۰۰۲۹۴۷	شماره دادنامه:	۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۱۰۰۵
نوع پرونده:	درخواست ابطال	تاریخ دادنامه:	۱۴۰۱/۰۶/۰۸
شاکی:	بهمن زبردست	نتیجه رسیدگی:	رای به ابطال مصوبه
طرف شکایت:	وزارت امور اقتصادی و دارایی	مرجع صدور رای:	هیات عمومی
دسته بندی:	مالیاتی (۰۸)		
مصوبه ها:	عبارت "و جرایم مربوط قابل بخشودگی نمی باشد" از بند ۱۰ ضوابط اجرایی موضوع بند (ب) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور، ابلاغی به شماره ۶۳۲۱۸ مورخ ۱۴۰۰/۰۴/۲۳ وزارت امور اقتصادی و دارایی ۱۴۰۰/۰۴/۲۳ بند ۱۰		

پیام رای:

بند ۱۰ ضوابط اجرایی موضوع بند (ب) تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۴۰۰ (موضوع بخشنامه شماره ۶۳۲۱۸-۱۴۰۰/۰۴/۲۳ وزیر امور اقتصادی و دارایی) که براساس آن جرایم مربوط به بخشی از پرونده های مالیات بر ارزش افزوده توسط وزیر امور اقتصادی و دارایی غیر قابل بخشودگی اعلام شده است، به علت مغایرت با بند (ب) تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۴۰۰ و ماده ۱۹۱ قانون مالیات های مستقیم و خروج از حدود اختیار مقام تصویب کننده، از تاریخ تصویب ابطال شد.

متن دادنامه:

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره دادنامه: 140109970905811005

تاریخ دادنامه: 1401,8/6

شماره پرونده: 0002947

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای بهمن زبردست

موضوع شکایت و خواسته: ابطال قسمتی از بند 10 ضوابط اجرایی موضوع بند (ب) تبصره 6 قانون بودجه سال 1400 کل کشور (موضوع بخشنامه شماره 63218 مورخ 1400,4,23 وزیر امور اقتصادی و دارایی)

گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال قسمتی از بند 10 ضوابط اجرایی موضوع بند (ب) تبصره 6 قانون بودجه سال 1400 کل کشور (موضوع بخشنامه شماره 63218 مورخ 1400,4,23 وزیر امور اقتصادی و دارایی) را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته به طور خلاصه اعلام کرده است که:

" بر اساس مفاد ماده 191 قانون مالیات های مستقیم که حکم آن طبق ماده 33 قانون مالیات بر ارزش افزوده به این قانون نیز تسری یافته است، تمام یا قسمتی از جرایم مقرر در این قانون بنا به درخواست مؤدی با توجه به دلایل ابرازی مبنی بر خارج از اختیار بودن عدم انجام تکالیف و با در نظر گرفتن سوابق خوش حسابی مؤدی در امر پرداخت مالیات به تشخیص و موافقت سازمان امور مالیاتی، مورد بخشودگی قرار می گیرد.

فی الواقع این اختیار به سازمان امور مالیاتی کشور داده شد که با لحاظ سوابق مؤدی و خوش حسابی وی و شرایط خاص هر مؤدی در مورد وی این امتیاز را اعمال نماید و بدیهی است که هیچ مقام دیگری ولو وزیر امور اقتصاد و دارایی چنین اختیاری را قانوناً ندارد که این امتیاز را سلب یا محدود نماید. مع الوصف در بند 10 ضوابط اجرایی موضوع بند (ب) تبصره 6 قانون بودجه سال 1400 کل کشور، ابلاغی توسط وزیر امور اقتصادی و دارایی بدون اینکه اختیاری در راستای اعمال ماده 191 قانون مالیات های مستقیم به وی اعطاء شده باشد، اقدام به صدور حکم شده است مبنی بر اینکه «و جرایم مربوط قابل بخشودگی نمی باشد» و چون این حکم مغایر با ماده 191 قانون می باشد و نیز خارج از حدود اختیارات وزیر امور اقتصاد و دارایی است و اصولاً صلاحیت اختیاری سازمان امور مالیاتی کشور را سلب نموده است و موجب تضییع حقوق افراد می شود تقاضای ابطال آن از تاریخ تصویب را دارم. "

متن مقررہ مورد شکایت به شرح زیر است:

" ضوابط اجرایی موضوع بند (ب) تبصره (6) قانون بودجه سال 1400 کل کشور

در اجرای حکم بند (ب) تبصره (6) قانون بودجه سال 1400 کل کشور مقرر می دارد:

« به وزارت امور اقتصادی و دارایی (سازمان امور مالیاتی کشور) اجازه داده می شود ظرف مدت یک سال آن بخش از پرونده های مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده دوره های سنوات 1387 تا 1397، که اظهار نامه های خود را در موعد مقرر تسلیم نموده و تاکنون مورد رسیدگی قرار نگرفته اند، با توجه به ضوابطی (از جمله نحوه انتخاب) که به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور ظرف مدت یک ماه بعد از ابلاغ قانون تهیه می شود و به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می رسد، بدون رسیدگی قطعی نماید.» ضوابط اجرای حکم فوق به منظور تسریع در قطعی سازی پرونده های مالیات بر ارزش افزوده و تعیین تکلیف وضعیت مالیاتی مؤدیان به شرح ذیل برای اجرا ابلاغ می شود.

.....

10- آن دسته از پرونده های مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده که وفق مقررات این حکم قطعی می شود، چنانچه به موجب اسناد و مدارک به دست آمده یا اطلاعات استخراج شده از پایگاه های اطلاعاتی سازمان امور مالیاتی کشور، کتمان بخشی از درآمد یا فعالیت و یا ابراز اعتبار مالیاتی واهی بر روی خرید از سوی فعالان اقتصادی مشمول این حکم احراز و اثبات شود، اجرای مفاد این دستورالعمل مانع از مطالبه مالیات بر ارزش افزوده و عوارض قانونی و جرایم متعلقه وفق قانون مالیات بر ارزش افزوده و مقررات موضوعه، نخواهد بود و جرایم مربوط قابل بخشودگی نمی باشد.

مفاد این ضوابط اجرایی در ده (10) بند و دو تبصره تنظیم و از تاریخ ابلاغ برای سازمان امور مالیاتی کشور، لازم الاتباع می باشد. وزیر امور اقتصادی و دارایی " در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل دفتر حقوقی وزارت امور اقتصادی و دارایی به موجب لایحه شماره 91،21164 مورخ 1401،2،7 نامه شماره 1401،2،4/200،1821 رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور را ارسال کرده است که متن آن به قرار زیر است:

"وفق اختیارات حاصل شده از مقررات ماده 191 قانون مالیات های مستقیم، تمام یا قسمتی از جرایم مقرر در این قانون بنا به درخواست مؤدی با توجه به دلایل ابرازی مبنی بر خارج از اختیار بودن عدم انجام تکالیف مقرر و با در نظر گرفتن سوابق مالیاتی و خوش حسابی مؤدی به تشخیص و موافقت سازمان امور مالیاتی کشور قابل بخشوده شدن است.

این سازمان با توجه به اختیارات قانونی یاد شده و به منظور حمایت از فعالان اقتصادی، رعایت اصل تکریم ارباب رجوع و افزایش رضایت مندی مؤدیان مالیاتی، به صدور مقرر های بخشودگی جرایم مالیاتی قابل بخشش موضوع قانون مالیات های مستقیم و قانون مالیات بر ارزش افزوده که در ادارات کل امور مالیاتی سراسر کشور مجری می باشد، مبادرت می کند. از آن جایی که حکم بند 10 ضوابط اجرایی موضوع بند (ب) تبصره 6 قانون بودجه سال 1400 کل کشور مربوط به مؤدیان مشمول این دستورالعمل است که بخشی از درآمد یا فعالیت خود را کتمان و یا اعتبار مالیاتی واهی به عنوان خرید از سوی فعالان اقتصادی ابراز می کنند؛ بر این اساس این دسته از مؤدیان از شمول حکم بخشودگی مذکور در ماده 191 قانون یاد شده خارج می باشند (خارج بودن از شرایط سوابق مالیاتی و خوش حسابی مؤدی)

2- در اکثر نظام های مالیاتی، از سیاست های تنبیهی (جرایم و ...) و مشوق های مالیاتی به منظور تشویق مؤدیان استفاده می شود. بر این اساس در اجرای نظام های مالیاتی و با توجه به شرایط و تحولات اقتصادی حاکم بر کشور و به منظور رفع مشکلات اجرایی، بی عدالتی، تبعیض و کاهش بار مالیاتی این نظام و بنا به اختیار حاصل از ماده 191 قانون مالیات های مستقیم، بخشودگی جرایم این نظام را می توان به وضعیت مؤدیان از جمله خوش حساب بودن آنان از حیث پرداخت بدهی مالیات و عوارض متعلقه و احراز سایر شرایط مقرر قانونی منوط کرد.

چنانچه مؤدیان مشمول این ضوابط اجرایی با وجود احراز این امر که بخشی از درآمد یا فعالیت خود را کتمان و یا اعتبار مالیاتی واهی به عنوان خرید از سوی فعالان اقتصادی ابراز کرده اند، در خور بخشودگی جرایم مالیاتی تلقی شوند، خود به منزله تشویق مؤدیان بدحساب و مغیون ساختن مؤدیان خوش حساب است.

شایان ذکر است هرگونه دخالت پسینی و وضع مقررات در خصوص بخشش جریمه دیرکرد پرداخت مالیات با هدف کمک به بدهکاران مالیاتی، هرچند ممکن است در کوتاه مدت تسهیل یا گشایشی ایجاد نماید ولی به طور قطع به دلیل تشویق مؤدیان بدحساب، افزایش انگیزه عدم پرداخت حقوق قانونی دولتی در مواعد قانونی مشخص را در پی خواهد داشت. نتیجه این رویکرد در نهایت می تواند موجب کژ کار کردی در کل نظام اقتصادی و مالی و از بین رفتن نظم حاکم بر نظام مالیاتی شود. این رویکرد به منزله تنبیه مؤدیان خوش حساب است که در موعد مقرر بدهی مالیاتی خود را پرداخت کرده اند.

با عنایت به مطالب فوق، مفاد مقررات بند (10) ضوابط اجرایی موضوع بند (ب) تبصره 6 قانون بودجه 1400 کل کشور، تبیین نظر مقنن و شیوه اجرایی احکام قانون بوده و خروج موضوعی از حکم مقرر در ماده 191 قانون مالیات های مستقیم ندارد."

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1401،6،8 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

براساس بند (ب) تبصره 6 قانون بودجه سال 1400 کل کشور مصوب 1399،12،26 مقرر شده است که : «به وزارت امور اقتصادی و دارایی (سازمان امور مالیاتی کشور) اجازه داده می شود ظرف یک سال آن بخشی از پرونده های مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده دوره های سنوات 1387 تا 1397 که اظهارنامه های خود را در موعد مقرر تسلیم نموده اند و تاکنون مورد رسیدگی قرار نگرفته اند، براساس دستورالعملی که به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور ظرف یک ماه بعد از ابلاغ قانون تهیه می شود و به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می رسد، بدون رسیدگی، قطعی نماید» و آنچه در بند مذکور مورد حکم واقع شده قطعی اعلام کردن پرونده های مالیات بر ارزش افزوده بخشی از مؤدیان است که ضوابط آن در قالب دستورالعمل وزارت امور اقتصادی و دارایی و سازمان امور مالیاتی کشور ظرف یک ماه پس از ابلاغ قانون تدوین و تصویب می شود و در نتیجه ضوابط اجرایی مذکور باید در راستای حکم قانون باشد و حکم قانون صرفاً در مورد امکان یا عدم امکان قطعی اعلام شدن پرونده های مؤدیان است که طبعاً اگر شرایط پرونده مالیاتی مؤدی با ضوابط تدوین شده منطبق بوده قطعی اعلام می شود و در غیر این صورت قطعی اعلام نمی شود و با توجه به اینکه براساس ماده 191 قانون مالیات های مستقیم مصوب سال 1366 که بر مبنای بند (الف) ماده 25 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400،3،2 درخصوص مالیات بر ارزش افزوده نیز مجری اعلام شده مقرر گشته است که : «تمام یا قسمتی از جرایم مقرر در این قانون بنا به درخواست مؤدی با توجه به دلایل ابرازی مبنی بر خارج از اختیار بودن عدم انجام تکالیف مقرر و با در نظر گرفتن سوابق مالیاتی و خوش حسابی مؤدی به تشخیص و موافقت سازمان امور مالیاتی کشور قابل بخشوده شدن می باشد»، بنابراین اتخاذ تصمیم درخصوص جرایم مالیاتی و قابل بخشودگی بودن یا نبودن آنها صرفاً در اختیار سازمان امور مالیاتی کشور است و این امر ارتباطی با بند (ب) تبصره 6 قانون بودجه سال 1400 کل کشور ندارد و در نتیجه عبارت «و جرایم مربوط قابل بخشودگی نمی باشد» از بند 10 ضوابط اجرایی موضوع بند (ب) تبصره 6 قانون بودجه سال 1400 کل کشور (موضوع بخشنامه شماره 63218 مورخ 1400،4،23 وزیر امور اقتصادی و دارایی) که براساس آن جرایم مربوط به بخشی از پرونده های مالیات بر ارزش افزوده توسط وزیر امور اقتصادی و دارایی غیرقابل بخشودگی اعلام شده، مغایر با بند (ب) تبصره 6 قانون بودجه سال 1400 کل کشور و ماده 191 قانون مالیات های مستقیم مصوب سال 1366 و خارج از حدود اختیار مرجع تصویب کننده این ضوابط است و مستند به بند 1 ماده 12 و مواد 13 و 88 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 از تاریخ تصویب ابطال می شود./

حکمتعلی مظفری

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

دیوان عدالت اداری - تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبری - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری - تلفن: داخلی (۷۵۳۵) ۰۲۱ - ۵۱۲۰۰