



دیوان عدالت اداری

«فَلَا تَتَّبِعُوا آلَهُوَيَ أَنْ تَعْدِلُوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری
دادنامه

شماره دادنامه : 140431390002942776
تاریخ تنظیم : 1404/11/14
شماره پرونده : 140331920001407645
شماره بایگانی شعبه : 0303557

تاریخ دادنامه: 1404/11/14

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای محمدرضا قاسمیان

طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بندهای 3 و 5 از دستورالعمل شماره 200/1403/511 مورخ 1403/10/17 رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال عبارات «مدیرانی که اقدام به تسلیم اظهارنامه یا امضای صورت های مالی از جمله ترازنامه نموده باشند، نسبت به مالیات ابرازی و مالیات مندرج در اسناد مذکور» از بند 3 و «مدیران شرکت های بورسی نسبت به مالیات ابرازی و قطعی مندرج در صورت های مالی که اقدام به بارگذاری آنها در پایگاه های اینترنتی مربوط نموده اند.» از بند 5 دستورالعمل شماره 200/1403/511 مورخ 1403/10/17 رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:

" به موجب بندهای 3 و 5 دستورالعمل مورد اعتراض مطالبه مالیات به استناد استفاده از لفظ مدیران به طور عام از صاحبان حق امضاء و بدون حق امضاء مطالبه خواهد شد و ملاک اخذ مالیات تسلیم اظهارنامه یا امضای صورت های مالی یا بارگذاری آنها در پایگاه های اینترنتی مربوط خواهد بود.

این در حالی است که مطابق تبصره 1 ماده 146 مکرر قانون مالیات های مستقیم ارائه اظهارنامه مالیاتی، دفاتر و یا اسناد و مدارک موضوع ماده 95 قانون مالیات های مستقیم در موعد مقرر شرط برخورداری از نرخ صفر و هرگونه معافیت یا مشوق مالیاتی است و جزء تکالیف عموم همه مؤدیان می باشد، صرف تسلیم اظهارنامه یا امضای صورت های مالی موجب ایجاد حق و مسئولیت تضامنی نسبت به همه مدیران برای اخذ مالیات نمی باشد. در بند 5 این بخشنامه فقط مدیران شرکت های بورسی مورد خطاب قرار داده شده و اشاره به سایر مدیران شرکت های دیگر مثل سهامی خاص، تعاونی، مسئولیت محدود و ... نشده که دلیل این توجه ویژه سازمان به شرکت های بورسی مشخص نشده است.

مطالبه و اخذ مالیات از همه مدیران مخالف قاعده «لاضرر» و «قبح عقاب بلایان» و تضییع حقوق مادی و معنوی مدیران فاقد حق امضاء خواهد شد.

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دیوان عدالت اداری

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

دادنامه

شماره دادنامه : 140431390002942776

تاریخ تنظیم : 1404/11/14

شماره پرونده : 140331920001407645

شماره بایگانی شعبه : 0303557

دیوان عدالت اداری به استناد نظرفقهای شورای نگهبان، اطلاق دستورالعمل شماره 230/21809/د را ابطال کرده است، این ابطال به معنای آن است که مسئولیت مدیران در پرداخت مالیات های قطعی شده باید با دقت بیشتری بررسی شود و نمی توان به طور کلی همه مدیران را مسئول دانست. در رای دیوان عدالت اداری تأکید شده است که «مدیرانی که قصوراً اطلاعی از مالیات متعلقه نداشته اند یا فاقد حق امضاء هستند نباید مسئول پرداخت مالیات تلقی شوند.» بندهای 3 و 5 بخشنامه شماره 200/1403/511 با رأی شماره 140331390001953518 مورخ 1403/8/15 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری مغایرت فاحشی دارد. بخشنامه مذکور مسئولیت مدیران را به طور گسترده تر و عام تري تعريف کرده در حالی که رأی دیوان و نامه شورای نگهبان به صراحت این مسئولیت را محدود به مواردی کرده است که مدیران اطلاع کافی از مالیات متعلقه داشته اند یا دارای حق امضاء بوده اند این مغایرت می تواند منجر به اختلاف، اطاله دادرسی و کاهش سرعت رسیدگی به پرونده های مؤدیان، نارضایتی و تضییع حقوق افراد گردد.

مع الوصف باتوجه به موارد مذکور تقاضای ابطال عبارات «مدیرانی که اقدام به تسلیم اظهارنامه یا امضای صورت های مالی از جمله ترازنامه نموده باشند نسبت به مالیات ابرازی و مالیات مندرج در اسناد مذکور» و «مدیران شرکت های بورسی نسبت به مالیات ابرازی و قطعی مندرج در صورت های مالی که اقدام به بارگذاری آنها در پایگاه های اینترنتی مربوط نموده اند» از بند 3 و 5 دستورالعمل شماره 200/1403/511 مورخ 1403/10/17 رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور مستند به بند 1 ماده 12 و مواد 13 و 88 قانون دیوان عدالت اداری خواستارم.

متن مقررہ مورد شکایت به شرح زیر است:

" دستورالعمل شماره 200/1403/511 مورخ 1403/10/17 رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور

مخاطبان/ ذی نفعان: ادارات کل امور مالیاتی

موضوع: ترتیبات اقدامات اجرایی برای اشخاص حقوقی

با توجه به صدور دادنامه هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به شماره 140331390001953518 مورخ 1403/8/15 متضمن نظر فقهای شورای نگهبان ناظر بر ابطال اطلاق دستورالعمل شماره 230/21809/د مورخ 1399/5/22 از زمان صدور، مقرر می دارد:

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نیش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140431390002942776
تاریخ تنظیم : 1404/11/14
شماره پرونده : 140331920001407645
شماره بایگانی شعبه : 0303557

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری دادنامه

دیوان عدالت اداری

در اجرای مقررات ماده (198) و اختیارات حاصله از آیین نامه اجرایی ماده (218) قانون مالیات‌های مستقیم و در راستای اجرای صحیح مقررات به منظور تسریع در وصول بدهی‌های قطعی شده، ادارات کل امور مالیاتی اتخاذ نمایند تا با استفاده از همه ظرفیت‌های قانونی، اقدامات و عملیات اجرایی به ترتیب نسبت به شخص حقوقی بدهکار و مدیران فعلی آن معمول شود و چنانچه با وجود اقدامات انجام شده، وصول بدهی‌های مذکور از اشخاص موصوف امکان پذیر نباشد. باتوجه به مسئولیت تضامنی مدیرانی که بدهی در دوران مدیریت آنها قطعی شده است، نسبت به پیگیری عملیات اجرایی برای مدیران یادشده اقدام نمایند. مع الوصف با ابطال اطلاق دستورالعمل فوق الذکر، این حکم نسبت به مدیرانی که، «قصوراً اطلاعی از مالیات متعلقه نداشته اند» و یا «دارای حق امضاء نیستند و راه تخلّصی از پرداخت مالیات ندارند» جاری نیست و در این گونه موارد نیز به ادعای مدیران در هیأت حل اختلاف مالیاتی موضوع ماده (216) قانون مذکور رسیدگی خواهد شد. لازم به ذکر است موارد زیر از جمله مصادیق «عدم اطلاع مدیران از مالیات متعلقه» به شمار نمی آید:

- 1- مدیرانی که مالیات قطعی مطابق مقررات به آنها اطلاع رسانی شده باشد، نسبت به همان مالیات؛
- 2- مدیرانی که برای پرداخت یا ترتیب پرداخت مالیات قطعی، اقدام به امضای سند مالی از قبیل چک یا سفته نموده باشند، نسبت به مالیات موضوع اسناد مذکور؛
- 3- مدیرانی که اقدام به تسلیم اظهارنامه یا امضای صورت های مالی از جمله ترازنامه نموده باشند، نسبت به مالیات ابرازی و مالیات مندرج در اسناد مذکور؛
- 4- مدیرانی که برای دفاع نسبت به مطالبه مالیات قطعی همچنین در خصوص پرداخت یا ترتیب پرداخت آن، اقدام به مکاتبه، امضای وکالت نامه یا معرفی نماینده جهت مالیات قطعی که از شخص حقوقی مطالبه شده، نموده باشند، نسبت به مالیاتی که موضوع مکاتبه، وکالت یا نمایندگی است؛
- 5- مدیران شرکت های بورسی نسبت به مالیات ابرازی و قطعی مندرج در صورت های مالی که اقدام به بارگذاری آنها در پایگاه های اینترنتی مربوط نموده اند.

همچنین استفاده مدیران از سازوکارهای پیش بینی شده در اساسنامه یا قانون، از طرفی مانند تسلیم اظهارنامه رسمی یا اقامه دعوی که نهایتاً منجر به خروج و تخلّص آنان از سمت مدیریت نگردیده است، از جمله مصادیق وضعیتی است که (مدیران فاقد حق امضاء راه تخلّصی از پرداخت مالیات ندارند).

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دیوان عدالت اداری

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

دادنامه

شماره دادنامه : 140431390002942776

تاریخ تنظیم : 1404/11/14

شماره پرونده : 140331920001407645

شماره بایگانی شعبه : 0303557

تبصره: کلیه مقررات مغایر از جمله دستورالعمل شماره 230/21809/د مورخ 1399/5/22 از تاریخ تصویب مُلغی الاثر است. - رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور "

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 212/55/ص مورخ 1404/1/6 توضیحاتی داده که خلاصه آن به قرار زیر است:

" مطابق نظر شورای نگهبان اطلاق دستورالعمل شماره 230/21809/د مورخ 1399/5/22 نسبت به مدیرانی که قصوراً اطلاعی از مالیات متعلقه نداشته اند و یا دارای حق امضاء نیستند و راه تخلصی از پرداخت مالیات ندارند (مثلاً نمی توانند استعفاء کنند) خلاف موازین شرع شناخته شد. همان گونه که ملاحظه می فرمایید در نظریه شورای نگهبان و در دادنامه شماره 140331390001953518 مورخ 1403/8/15 که متضمن نظر شورای نگهبان می باشد، عیناً عبارت «مدیرانی که قصوراً اطلاعی از مالیات متعلقه نداشته اند یا دارای حق امضاء نیستند و راه تخلصی از پرداخت مالیات ندارند...» آورده شده است. از آنجا که کلمه «مدیران» نیز عیناً در دادنامه مذکور به صورت مطلق آورده شده، در دستورالعمل مورد شکایت نیز همین کلمه بکارگیری شده است و سازمان امور مالیاتی کشور در این مقرر، در صدد گسترش دامنه شمول تضامنی مدیران نبوده است.

برخلاف ادعای شاکی در مقرر مورد شکایت، تسلیم اظهارنامه یا امضای صورت های مالی یا بارگذاری آنها در پایگاه های اینترنتی مربوط، ملاک برای اخذ مالیات نیست، بلکه از جمله مواردی به شمار می آید که از گستره مفاد عبارت «مدیرانی که قصوراً اطلاعی از مالیات متعلقه نداشته اند» خارج گردیده است.

کاملاً واضح است، مدیری که اقدام به تسلیم اظهارنامه یا امضای صورت های مالی از جمله ترازنامه نموده باشد، نمی تواند نسبت به مالیات ابرازی و مالیات مندرج در آن اسناد، اظهار بی اطلاعی کند و همچنین ادعای عدم اطلاع از مالیات ابرازی و قطعی مندرج در صورت های مالی در موردی که شخص مدیر شرکت های بورسی اقدام به بارگذاری آنها در پایگاه های اینترنتی مربوط «سایت کدال» نموده است، پذیرفته نخواهد شد. با توجه به این که سامانه «کدال» سامانه برخط و جامع برای مکانیزه کردن جمع آوری بررسی و انتشار اطلاعات مالی شرکت های ثبت شده نزد سازمان بورس و اوراق بهادار طراحی شده است، با بکارگیری آن دسترسی آسان به اطلاعات حیاتی شرکت های حاضر در

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140431390002942776
تاریخ تنظیم : 1404/11/14
شماره پرونده : 140331920001407645
شماره بایگانی شعبه : 0303557

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری
دادنامه

دیوان عدالت اداری

بازار بورس ایران فراهم می شود. براساس الزامات سازمان بورس اوراق بهادار به منظور کسب اطلاعات شفاف و به موقع فعالیت‌ها، شرکت‌های بورسی باید صورت‌های مالی خود را همراه با جزئیات اطلاعات در بازه‌های زمانی منتشر کنند؛ بنابراین در بند 5 دستورالعمل صرفاً به شرکت‌های بورسی اشاره شده است. با این وصف، نظر به معروضات و مستندات ارائه شده، رد شکایت شاکی مورد استدعاست."

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1404/11/14 با حضور رییس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران 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

به دنبال طرح شکایتی به خواسته ابطال دستورالعمل شماره 230/21809/د مورخ 1399/5/22 معاون درآمدهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور از جنبه شرعی، هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به موجب دادنامه شماره 140331390001953518 مورخ 1403/8/15 و با استناد به نظر فقهای شورای نگهبان مبنی بر این که: «اطلاق مصوبه مورد شکایت نسبت به مدیرانی که قصوراً اطلاعی از مالیات متعلقه نداشته‌اند و یا دارای حق امضاء نیستند و راه تخلصی از پرداخت مالیات ندارند (مثلاً نمی‌توانند استعفا کنند) خلاف موازین شرع شناخته شد»، اطلاق دستورالعمل مذکور را در حد مقرر در نظریه فقهای شورای نگهبان خلاف شرع تشخیص و بطلان آن را از تاریخ صدور اعلام کرد. پس از صدور رأی فوق، رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور در دستورالعمل شماره 200/1403/511 مورخ 1403/10/17 و خارج از اختیارات مقرر قانونی به تفسیر نظریه فقهای شورای نگهبان و رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری پرداخته و اعلام کرده است مدیرانی که اقدام به تسلیم اظهارنامه یا امضای صورت‌های مالی از جمله ترازنامه نموده باشند نسبت به مالیات ابرازی و مالیات مندرج در اسناد مذکور و مدیران شرکت‌های بورسی نسبت به مالیات ابرازی و قطعی مندرج در صورت‌های مالی که اقدام به پارگذاری آنها در پایگاه‌های اینترنتی مربوط نموده‌اند، از مصادیق «عدم اطلاع مدیران از مالیات متعلقه» است که چون براساس مقررات فوق فرض بر مسئولیت تضامنی مدیران مطلع ولو این که صاحب حق امضاء اسناد تعهد آور نباشند و یا راه تخطی از پرداخت مالیات نداشته باشند گذاشته شده است، لذا اطلاق بندهای 3 و 5 دستورالعمل شماره 200/1403/511 مورخ

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نیش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دیوان عدالت اداری

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

دادنامه

شماره دادنامه : 140431390002942776

تاریخ تنظیم : 1404/11/14

شماره پرونده : 140331920001407645

شماره بایگانی شعبه : 0303557

1403/10/17 سازمان امور مالیاتی کشور در حد تسری به این مدیران خارج از حدود اختیار بوده و مستند به بند 1 ماده 12 و مواد 13 و 88 قانون دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 از تاریخ صدور ابطال می‌شود. این رأی براساس ماده 93 قانون دیوان عدالت اداری (اصلاحی مصوب 1402/2/10) در رسیدگی و تصمیم‌گیری مراجع قضایی و اداری معتبر و ملاک عمل است./

احمد رضا عابدی

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

امضای صادر کننده

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری