



رای شماره ۱۳۵ مورخ ۱۴۰۱/۰۳/۲۱ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته : ابطال صورتجلسه ۱- ۲۰۱ مورخه ۱۴۰۰/۰۲/۲۲ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی و بند یک بخشنامه ۱۶- ۱۴۰۰- ۲۰۰ مورخ ۱۴۰۰/۰۳/۰۸ سازمان امور مالیاتی)

شماره پرونده : ه ع / ۰۰۰۲۴۰۹ شماره دادنامه: ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۰۰۰۱۳۵ تاریخ: ۱۴۰۱/۰۳/۲۱

* شاکی : آقای حمید رضا فتاحی

* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی

* موضوع شکایت و خواسته : ابطال صورتجلسه ۱- ۲۰۱ مورخه ۱۴۰۰/۰۲/۲۲ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی و بند یک بخشنامه ۱۶- ۱۴۰۰- ۲۰۰ مورخ ۱۴۰۰/۰۳/۰۸ سازمان امور مالیاتی

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی به خواسته ابطال صورتجلسه ۱- ۲۰۱ مورخه ۱۴۰۰/۰۲/۲۲ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی و بند یک بخشنامه ۱۶- ۱۴۰۰- ۲۰۰ مورخ ۱۴۰۰/۰۳/۰۸ سازمان امور مالیاتی به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقررہ مورد شکایت به قرار زیر می باشد :

۱- رای هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی (۱- ۲۰۱)

طبق جزء (۲) بند (ق) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور ، به منظور حمایت از تولید و صاحبان کسب و کارهای آسیب دیده از کرونا ، واحدهای صنفی با درآمد مشمول مالیات کمتر از یک میلیارد ریال (۱/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰) و واحدهای تولیدی در سال ۱۳۹۹ علاوه بر معافیت های قانونی و بخشودگی و مشوق های مالیاتی ، برای مالیات بر عملکرد سال ۱۳۹۹ از پنج واحد درصد بخشودگی برخوردار می شوند ، با عنایت به عبارت پنج واحد درصد در حکم مذکور و با اتخاذ ملاک از مقررات ماده ۶۴ ، تبصره ۷ ماده ۱۰۵ و تبصره ماده ۱۳۱ قانون مالیاتهای مستقیم که قانونگذار از عبارت واحد درصد استفاده نموده است مراد نرخ بوده است و نه مالیات ، لذا حکم مذکور در جزء (۲) بند (ق) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور نیز بخشودگی پنج واحد درصد از نرخ های مالیاتی موضوع مواد ۱۰۵ و ۱۳۱ حسب مورد با رعایت مقررات قانونی می باشد.

۲- بند ۱ بخشنامه شماره ۱۶- ۱۴۰۰- ۲۰۰ مورخه ۱۴۰۰/۰۳/۰۸ با توجه به سؤالات و ابهامات مطرح شده در خصوص نحوه اجرای بخشودگی موضوع مقررات جز ۲ بند (ق) تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور ، بدین وسیله مقرر می دارد :

۱- مبنای محاسبه بخشودگی یاد شده با توجه به بخشنامه شماره ۱۱/۱۴۰۰/۲۱۰ مورخه ۱۴۰۰/۰۲/۲۶ پنج واحد درصد از نرخ های مالیاتی موضوع مواد ۱۰۵ و ۱۳۱ قانون مالیاتهای مستقیم حسب مورد با رعایت سایر مقررات قانونی از جمله تبصره ۱ ماده ۱۴۶ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم الحاقی مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ خواهد بود. "

* دلایل شاکی جهت ابطال مصوبه مورد شکایت :

طبق اصل ۷۳ قانون اساسی صلاحیت تفسیر قوانین عادی با مجلس شورای اسلامی است و نیز دادرسان به واسطه جایگاهی که دارند می توانند قانون را تفسیر نمایند قانونگذار در جزء دوم از بند ۶ تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۴۰۰ مشوق و امتیازی برای مؤدیان منظور نموده است که این احکام مالیاتی توسط سازمان امور مالیاتی در قالب بخشنامه پانزده (۱۵) بندی ابلاغ شده است.

متعاقباً در قالب بخشنامه مورد شکایت و نیز رای هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی تفسیری صورت پذیرفت که منطبق بر مفاد قانون و مقررات نمی باشد. و چون تفسیر قانون با مجلس شورای اسلامی می باشد و قوه مجریه حق تفسیر از قانون را ندارد و در عین حال شریطی را در خصوص قانون یاد شده ایجاد نمود که خلاف قانون می باشد و دایره آن را محدود نموده است اینکه شورای عالی مالیاتی با برداشت ناصواب از مفهوم درصد و واحد درصد و ملاک و نرخ در این خصوص نیز نظر غیر منطبق بر قانون ارایه نمودند.

وقتی در یک مسأله نص صریح وجود دارد استفاده از ملاک قانون و استناد به مواد دیگر برای ملاک گیری که در مانحن فیه شورای عالی مالیاتی انجام داده است امری ناصواب بوده و قابلیت ابطال دارد.

با عنایت به اینکه قانونگذار صراحتاً مقررات بخشودگی را ناظر بر مالیات عملکرد داشته است ، فلذا ابطال صورتجلسه شماره ۱ - ۲۰۱ مورخه ۱۴۰۰/۲/۲۲ شورای عالی مالیاتی که آن را معطوف به نرخ مالیاتی دانسته است و نیز بند ۱ بخشنامه شماره ۱۶ - ۱۴۰۰ - ۲۰۰ مورخه ۱۴۰۰/۳/۸ سازمان امور مالیاتی که علاوه بر شرایط مندرج در قانون شرط های دیگری ذکر نموده است خلاف قانون بوده تقاضای ابطال آن را دارم.

* خلاصه مدافعات طرف شکایت :

مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی طی لایحه شماره ۱۲۴۶۴/۲۱۲/ص مورخه ۱۴۰۰/۱۰/۲۸ در پاسخ بیان نموده است که همانطور که در حکم قانونگذار در تبصره ۶ (بند ۲) قید شده است مراد مقنن ۵ واحد درصد بخشودگی است نه ۵ درصد ، اگر مراد مقنن ۵ درصد بخشودگی بود ضرورتی به درج عبارت واحد درصد نداشته است ، کسر واحد درصد به مفهوم کسر ۵ درصد از موضوعی مشخص در قانون است که نرخ مالیات تنها متغیری است که امکان کسر ۵ واحد درصد برای آن وجود دارد و هر چند در قانون در موارد مشابه مواد ۶۴ تبصره ۷ ماده ۱۰۵ و تبصره ماده ۱۳۱ نیز از این اصطلاح استفاده شده است. طبق تبصره ۱ ماده ۴۶ از قانون مالیاتهای مستقیم ، شرط برخورداری از هرگونه مشوق مالیاتی و نرخ صفر ، ارایه اظهارنامه مالیاتی است و چون بخشودگی به موجب این قانون نیز یک نوع مشوق مالیاتی است ، فلذا مشمول رعایت شروط یاد شده مندرج در تبصره ۱ ماده ۱۴۶ قانون می باشد.

بنابراین تقاضای رد شکایت را به جهت قانونی بودن مصوبات مورد شکایت دارم.

* نظریه تهیه کننده گزارش :

با لحاظ اینکه سابقاً در خصوص موارد و مصوبات مشابه در هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری ، نسبت به اتخاذ تصمیم و صدور حکم بر رد شکایت (از جمله دادنامه شماره ۱۱۳۸۴ مورخه ۱۴۰۰/۱۲/۹ و دادنامه شماره ۱۱۳۹۰ مورخه ۱۴۰۰/۱۲/۱۴) اقدام شده است و آنچه در این پرونده مورد شکایت واقع شده است یعنی حکم مندرج در صورتجلسه ۱ - ۲۰۱ مورخه ۱۴۰۰/۲/۲۲ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی راجع به اعطای مشوق مالیاتی با توجه به معیار نرخ و نه مالیات (طبق جزء ۲ بند ق تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور) و نیز حکم مندرج در بند ۱ بخشنامه شماره ۱۶ - ۱۴۰۰ - ۲۰۰ مورخ ۱۴۰۰/۳/۸ سازمان امور مالیاتی که اعطای مشوق موضوع قانون بخشودگی و پنج واحد درصد از نرخ های مالیاتی به جهت بروز کرونا را ، مبتنی بر انجام تکالیف قانونی از جمله تبصره ۱ ماده ۱۴۶ مکرر ق.م.م قرار داده است ، مشابه احکام مندرج در مصوباتی بود که به موجب آرای ذکر شده قابل ابطال تشخیص داده نشده اند ، چرا که طبعاً مقنن هیچ گاه برای مؤدی که قانون گریزی می نماید و رعایت ضوابط و مقررات را نمی نماید مشوق مالیاتی در نظر نمی گیرد ، بلکه اعطای امتیاز بخشودگی مستلزم رعایت تکالیف و از طرفی مستفاد از حکم مقنن در ماده ۶۴ و تبصره ۷ ماده ۱۰۵ و نیز ماده ۱۳۱ ق.م.م همان نرخ است و نه مالیات چون موجب معافیت مضاعف می شود ، بنابراین موجبی جهت ابطال مقررهای مورد شکایت وجود نداشته است.

تهیه کننده گزارش :

محمد علی برومند زاده

رای هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری

با لحاظ اینکه سابقاً در خصوص موارد و مصوبات مشابه در هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری ، نسبت به اتخاذ تصمیم و صدور حکم بر رد شکایت (از جمله دادنامه شماره ۱۱۳۸۴ مورخه ۱۴۰۰/۱۲/۹ و دادنامه شماره ۱۱۳۹۰ مورخه ۱۴۰۰/۱۲/۱۴) اقدام شده است و آنچه در این پرونده مورد شکایت واقع شده است یعنی حکم مندرج در صورتجلسه ۱ - ۲۰۱ مورخه ۱۴۰۰/۲/۲۲ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی راجع به اعطای مشوق مالیاتی با توجه به معیار نرخ و نه مالیات (طبق جزء ۲ بند ق تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور) و نیز حکم مندرج در بند ۱ بخشنامه شماره ۱۶ - ۱۴۰۰ - ۲۰۰ مورخ ۱۴۰۰/۳/۸ سازمان امور مالیاتی که اعطای مشوق موضوع قانون بخشودگی و پنج واحد درصد از نرخ های مالیاتی به جهت بروز کرونا را ، مبتنی بر انجام تکالیف قانونی از جمله تبصره ۱ ماده ۱۴۶ مکرر ق.م.م قرار داده است ، مشابه احکام مندرج در مصوباتی بود که به موجب آرای ذکر شده قابل ابطال تشخیص داده نشده اند ، چرا که طبعاً مقنن هیچ گاه برای مؤدی که قانون گریزی می نماید و رعایت ضوابط و مقررات را نمی نماید مشوق مالیاتی در نظر نمی گیرد ، بلکه اعطای امتیاز بخشودگی مستلزم رعایت تکالیف و از طرفی مستفاد از حکم مقنن در ماده ۶۴ و تبصره ۷ ماده ۱۰۵ و نیز ماده ۱۳۱ ق.م.م همان نرخ است و نه مالیات چون موجب معافیت مضاعف می شود ، بنابراین موجبی جهت ابطال مقررهای مورد شکایت وجود نداشته به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رای به رد شکایت صادر می نماید. رای صادره ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست محترم یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

محمد علی برومند زاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی

دیوان عدالت اداری