



موضوع

رای شماره ۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۰۲۶۳۷۸۰۹ مورخ ۱۴۰۲/۱۰/۱۱ هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته : ابطال ماده ۱۲ دستورالعمل نحوه ارائه اظهارنامه مالیاتی و عملکرد مالی در مناطق آزاد تجاری- صنعتی مغایر ماده ۱۷۸ قانون مالیاتهای مستقیم - سازمان امور مالیاتی کشور- وزارت امور اقتصاد و دارایی)

بسمه تعالی هیات تخصصی مالیاتی ، بانکی * شماره پرونده : ه ت / ۰۲۰۰۱۴۰ شماره دادنامه سیلور: ۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۰۲۶۳۷۸۰۹ تاریخ: ۱۴۰۲/۱۰/۱۱ * شاکی : آقای نیما غیاثوند* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور- وزارت امور اقتصاد و دارایی* موضوع شکایت و خواسته : ابطال ماده ۱۲ دستورالعمل نحوه ارائه اظهارنامه مالیاتی و عملکرد مالی در مناطق آزاد تجاری- صنعتی مغایر ماده ۱۷۸ قانون مالیاتهای مستقیم * شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور- وزارت امور اقتصاد و دارایی به خواسته ابطال ماده ۱۲ دستورالعمل نحوه ارائه اظهارنامه مالیاتی و عملکرد مالی در مناطق آزاد تجاری- صنعتی مغایر ماده ۱۷۸ قانون مالیاتهای مستقیم به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیات عمومی ارجاع شده است متن مقرر مقرر شکایت به قرار زیر می باشد : دستورالعمل نحوه ارائه اظهارنامه مالیاتی و عملکرد مالی در مناطق آزاد تجاری- صنعتی ماده ۱۲- اشخاص حقوقی مکلفند اظهارنامه مالیاتی، ترازنامه و حساب سود و زیان خود را به همراه فهرست هویتی و شرکاء، سهامداران و حسب مورد میزان سهم شرکت یا تعداد سهام و نشانی هر یک از آن ها حداکثر تا چهارماه پس از سال مالی از طریق سامانه الکترونیکی مربوط ارسال نمایند.* دلایل شاکی برای ابطال مقرر شکایت : مصوبه مورد نظر نحوه ارائه اظهارنامه را منوط به سامانه الکترونیکی می نماید بنا بر حکم ماده ۱۷۸ قانون مالیاتهای مستقیم که اشاره می نماید: ماده ۱۷۸ در مواردی که اظهارنامه مالیاتی یا سایر اوراقی که مودی مالیاتی به موجب مقررات مکلف به تسلیم آن می باشد به وسیله اداره پست واصل می گردد تاریخ تسلیم به اداره پست در صورت احراز، تاریخ تسلیم به مراجع مربوط تلقی خواهد شد. بدیهی می باشد تکلیف در جهت ارسال اظهار نامه اشخاص حقوقی برای مودیان از طریق صرفاً الکترونیکی ایجاد محدودیت در اجرای قوانین مالیاتی دارد. لذا با توجه به اینکه مودی می تواند بر اساس ماده ۱۷۸ ق م م اظهار نامه را بصورت پستی نیز ارسال نماید و زمان تحویل به پست و دریافت رسید همان زمان تحویل به اداره مالیاتی محسوب می گردد ماده ۱۲ دستورالعمل نحوه ارائه اظهارنامه مالیاتی و عملکرد مالی در مناطق آزاد تجاری- صنعتی خارج از اختیارات قانونی بوده و تقاضای ابطال آن مورد استدعا می باشد.* در پاسخ به شکایت مذکور ، مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۴۲۱۸/۲۱۲/ص مورخ ۱۴۰۲/۳/۱۹ به طور خلاصه توضیح داده است که : ۱- به موجب ماده (۱۷۸) «قانون مالیات های مستقیم» مقرر شده است: «در مواردی که اظهارنامه مالیاتی یا سایر اوراقی که مودی مالیاتی به موجب مقررات مکلف به تسلیم آنها می باشد بوسیله اداره پست واصل می گردد تاریخ تسلیم به اداره پست در صورت احراز، تاریخ تسلیم به مراجع مربوط تلقی می گردد. ۲- هر چند به موجب ماده قانونی مذکور ارسال اظهارنامه مالیاتی از طریق پست تجویز شده است اما ماده قانونی مذکور تسلیم اظهارنامه از طریق سامانه های الکترونیکی را منع ننموده است و تسلیم اظهارنامه از طریق سامانه الکترونیکی به شرح ماده (۱۲) دستورالعمل موضوع شکایت، به معنای عدم پذیرش اظهار نامه های تسلیمی مودیان از طریق پست نیست و مفاد ماده مذکور از دستورالعمل یاد شده، با توجه به احکام قانونی ذیل الذکر و متناسب با ایجاد ظرفیت های اجرایی، اداری جدید (روش های مکانیزه)، در جهت سامان دهی فرآیندهای مالیاتی صادر شده است عمده مقرراتی که مؤید تجویز تسلیم اظهار نامه از طریق سامانه های الکترونیکی است به شرح زیر می باشد: الف) مطابق ماده (۲۱۹) «قانون مالیاتهای مستقیم»، شناسایی و تشخیص درآمد مشمول مالیات، مطالبه و وصول مالیات موضوع این قانون به سازمان امور مالیاتی کشور محول می شود که به موجب بند الف) ماده (۵۹) «قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران» ایجاد گردیده است. نحوه انجام دادن تکالیف و استفاده از اختیارات و برخورداری از صلاحیتهای هر یک از مأموران مالیاتی و اداره امور مالیاتی و همچنین ترتیبات اجرای احکام مقرر در این قانون به موجب آیین نامه ای خواهد بود که حداکثر ظرف مدت شش ماه پس از تصویب این قانون به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور، به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی خواهد رسید. ب) طبق تبصره ۱ الحاقی به ماده (۲۱۹) «قانون مالیاتهای مستقیم» مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱، سازمان امور مالیاتی کشور با اجرای طرح جامع مالیاتی و استفاده از فناوری اطلاعات و ارتباطات و روش های مکانیزه، ترتیبات و رویه های اجرایی متناسب با آن شامل مواردی از قبیل ثبت نام، نحوه ارائه اظهارنامه، پرداخت مالیات، رسیدگی، مطالبه و وصول مالیات، ثبت اعتراضات مؤدیان، ابلاغ اوراق مالیاتی و تعیین ادارات امور مالیاتی ذی صلاح برای انجام موارد فوق را تعیین و اعلام می کند. پ) مطابق ماده (۴) آیین نامه اجرایی موضوع ماده (۹۵) اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم، مؤدیان موضوع این آیین نامه مکلفند اظهارنامه مالیاتی خود را برای هر سال مالیاتی (بصورت انفرادی یا مشارکت) در موعد مقرر قانونی بصورت الکترونیکی از طریق درگاه های الکترونیکی سازمان تسلیم نمایند. سازمان می تواند در مواردی که مقتضی بداند تسلیم اظهارنامه غیر الکترونیکی را بپذیرد. ضمن آن که مطابق

تبصره همین ماده قید شده است، تسلیم اظهار نامه در اجرای ماده (۱۷۸) قانون مورد پذیرش است. (ت) بر اساس تبصره ۱ ماده (۱۴۶) مکرر «قانون مالیاتهای مستقیم»، «ارایه اظهارنامه مالیاتی»، دفاتر و یا اسناد و مدارک موضوع ماده (۹۵) این قانون در موعد مقرر به ترتیبی که سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می نماید به جز مورد بند (ح) ماده (۱۳۹) این قانون که مطابق ماده (۸۵) «قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲)» مصوب ۱۳۹۳/۱۲/۴ عمل می شود، شرط برخورداری از نرخ صفر و هرگونه معافیت یا مشوق مالیاتی مندرج در این قانون و سایر قوانین می باشد. بنابراین اعطای هر گونه معافیت و یا مشوق مالیاتی و نرخ صفر به اظهارنامه های مالیاتی که فاقد شرایط و مقررات یاد شده می باشند، فاقد وجهت قانونی است. (ث) مطابق مفاد تبصره ۱ ماده (۱۲۰) «قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران» نیز سازمان امور مالیاتی مکلف است از سال دوم اجرای برنامه به منظور تسهیل در دریافت اظهارنامه های مالیاتی و سایر اوراقی که مودیان مالیاتی مکلف به تسلیم آن می باشند و نیز ابلاغ اوراق مالیاتی برای تمام یا برخی از مؤدیان مذکور از فناوری های نوین نظیر خدمات پست الکترونیکی، امضاء الکترونیکی یا سایر روش ها استفاده نماید. ۳- همان گونه که ملاحظه می شود سازمان امور مالیاتی کشور بر اساس تکالیف مقرر در مواد مختلف «قانون مالیاتهای مستقیم» از جمله مواد (۹۵)، (۹۷)، (۱۰۰)، (۱۳۲) و (۱۴۶) مکرر و (۲۱۹) و تبصره ۱ ماده (۱۲۰) «قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران»، وظیفه تهیه نمونه اظهارنامه مالیاتی و همچنین تعیین ترتیبات ارایه و تسلیم آن با استفاده از فناوری های نوین نظیر خدمات پست الکترونیکی، امضاء الکترونیکی یا سایر روشها را بر عهده دارد. بر این اساس، تکلیف مندرج در ماده (۱۲) دستورالعمل موضوع شکایت، در راستای اختیارات حاصله در اجرای مواد قانونی مذکور به منظور ساماندهی امور مربوط به فرآیندهای مالیاتی بوده و مغایرتی با قوانین ناظر بر موضوع ندارد و نافی حکم صریح ماده (۱۷۸) «قانون مالیاتهای مستقیم» نمی باشد. همچنین وزارت امور اقتصادی و دارایی طی لایحه دفاعیه ضمن تأکید بر مقررات یاد شده و همچنین ماده ۶ قانون تجارت الکترونیکی مصوب ۱۷/۱۰/۸۲ و بند ت ماده ۳۱ قانون رفع موانع تولید رقابت پذیر و ارتقاء نظام مالی کشور مصوب ۱/۲/۹۴، اعلام داشته، آیین نامه موضوع شکایت در حدود صلاحیت اختیاری و انجام وظایف اداری مرجع صادر کننده می باشد. بسمه تعالی پرونده کلاسه ه ت/ ۲۰۰۱۴۰ در جلسه مورخ ۱۴۰۲/۹/۱۹ هیات تخصصی مالیاتی بانکی مورد بررسی و تبادل نظر واقع و با لحاظ عقیده اکثریت قریب به اتفاق حاضرین با استعانت از درگاه خداوند متعال به شرح ذیل مبادرت به صدور رای می نماید: رای هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری: شکای تقاضای ابطال ماده ۱۲ دستورالعمل نحوه اظهارنامه مالیاتی و عملکرد مالی در مناطق آزاد تجاری- صنعتی را که بیان نموده است اشخاص حقوقی ملکف به انجام تکالیف ارایه اظهارنامه و ترازنامه و حساب سود و زیان به همراه فهرست سهامداران و میزان سهم الشرکه می باشند و از طریق سامانه الکترونیکی مربوطه ارسال نمایند و عمده ایراد این است که چرا اشخاص مکلف شده اند که حتماً اظهارنامه را از طریق سامانه الکترونیکی ارسال نمایند و این تکلیف برخلاف ماده ۱۷۸ قانون مالیاتهای مستقیم می باشد، در حالی که طرف شکایت در لایحه دفاعیه و در جلسه هیات تخصصی بیان داشته است مکلف بودن راجع به اصل انجام تکالیف است و ارایه مدارک و مستندات و اظهارنامه هم از طریق سامانه الکترونیکی و هم از طرق دیگر مورد پذیرش بوده و رسیدگی نسبت به آنها انجام می شود و ماده ۲۱ آیین نامه اجرایی ماده ۲۱۹ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۸ که مؤخر التصویب نسبت به دستورالعمل مورد شکایت است، حکم بر پذیرش اظهارنامه و رسیدگی به آن به هر طریقی که ارایه شود، نموده است بنابراین مقرره مورد شکایت با لحاظ مراتب مرقوم در راستای تبیین حکم مقنن بوده و محدودیتی در ارسال اظهارنامه ایجاد ننموده است به استناد بند ب ماده ۸۴ قانون دیوان عدالت اداری مصوب ۱۴۰۲ رای به رد شکایت صادر می نماید رای یاد شده ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست ارزشمند دیوان یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد. محمد علی برومند زاده رئیس هیات تخصصی مالیاتی، بانکیدیوان عدالت اداری