



شماره بخشنامه : 140331390000709370

تاریخ : ۱۴۰۳/۰۳/۲۶

موضوع	رای شماره ۱۴۰۳۳۱۳۹۰۰۰۷۰۹۳۷۰ مورخ ۱۴۰۳/۰۳/۲۶ هیات تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری
بسمه تعالی هیات تخصصی مالیاتی ، بانکی شماره دادنامه سیلور: ۱۴۰۳۳۱۳۹۰۰۰۷۰۹۳۷۰ تاریخ: ۱۴۰۳/۰۳/۲۶ * شماره پرونده : ه ت/ ۰۲۰۰۳۳۸ * شکای : آقای نیما غیاثوند * طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور (دفتر حقوقی ستاد سازمان) * موضوع شکایت و خواسته : ابطال از زمان صدور بخشنامه شماره ۱۷۳۹۶/۲۱۰ ص تاریخ ۱۴۰۲/۸/۲۵ با موضوع ابلاغ رای هیات عمومی دیوان عدالت اداری (دادنامه شماره ۱۱۸۰-۱۱۸۱ مورخه ۱۴۰۲/۶/۲۹) * شکای دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور (دفتر حقوقی ستاد سازمان به خواسته فوق الذکر به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیات عمومی ارجاع شده است متن مقرر مقرر شکایت به قرار زیر می باشد : در مورخه ۱۴۰۱/۶/۲۹ و در اعمال ماده ۹۱ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری (مصوب ۱۳۹۲)، هیات عمومی دیوان عدالت اداری به دلیل وجود تعارض در آرای قبلی هیات عمومی (تعارض رای شماره ۲۵۵۲ مورخه ۱۴۰۰/۹/۳۰ با آرای شماره ۱۶۳۶ مورخه ۷/۱۱/۹۹ و نیز شماره ۲۷۲-۲۷۳ مورخه ۱۴۰۰/۲/۲۸)، اقدام به رفع تعارض نموده و طی دادنامه شماره ۱۱۸۰ و ۱۱۸۱، دادنامه های شماره ۱۶۳۶ و ۲۷۲ را نقض و به صحت رای شماره ۲۵۵۲ حکم نموده است. در انتهای دادنامه ۱۱۸۰ و ۱۱۸۱ آمده است: «بر مبنای رای صادره، اعتبار حقوقی جزء (ب) از بند ۲ و قسمت اخیر بند (۱) بخشنامه شماره ۱۷۷/۹۷/۲۰۰ مورخه ۱۳۹۷/۱۲/۲۸ سازمان امور مالیاتی کشور که بر اساس آرای اخیرالذکر دیوان عدالت اداری ابطال شده بودند، مورد تأیید قرار می گیرد». پس از صدور رای هیات عمومی دیوان عدالت اداری و رفع تعارض از آرای قبلی، معاون حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی طی بخشنامه شماره ۱۷۹۳۶/۲۱۰ ص مورخه ۱۴۰۱/۸/۲۵ به ابلاغ رای هیات عمومی (دادنامه شماره ۱۱۸۰-۱۱۸۱) به مدیران کل امور مالیاتی اقدام نموده و در ذیل این ابلاغ، متن انتهایی دادنامه دایر بر تأیید اعتبار حقوقی جزء (ب) از بند ۲ و قسمت اخیر بند (۱) بخشنامه شماره ۱۷۷/۹۷/۲۰۰ مورخه ۱۳۹۷/۱۲/۲۸ سازمان امور مالیاتی کشور (که بر اساس آرای قبلی دیوان عدالت اداری، ابطال شده بودند) را تصریح نموده است. * دلایل شکای برای ابطال مقرر مقرر شکایت: مایه حیرت است معاونت حقوقی وقت سازمان امور مالیاتی بدون وجود هیچگونه ابهام در رای صادره هیات عمومی (رای شماره ۱۱۸۰-۱۱۸۱) به صورت هدفمند، عبارت «تأیید» در انتهای رای را چنان جلوه و نگارش می نماید که گویی به بخشنامه ابطالی و بی اثر، انتفاع بخشیده است و این اتفاق که قطعاً عاقدانه صورت پذیرفته است، موجبات سلب اطمینان مردم می باشد و باعث خروج از «اصل منع به استناد عمل خلاف قانون» می گردد. در مقرر مقرر شکایت، برخلاف رای صادره و اتکا به عبارت «تأیید»، اشخاص مشمول مواد ۱۴۳ و ۱۴۳ مکرر را با صدور یک مقرر مقرر به طور ناصحیح و خلاف نظر هیات عمومی دیوان عدالت اداری مشمول مالیات نموده اند. *****	

*در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی به موجب لایحه شماره ۱۹۸۲۱/۲۱۲/ص مورخه ۱۴۰۲/۱۰/۲۵ از اقدام سازمان متبوع خود دفاع نموده که خلاصه دفاعیه به شرح ذیل است:

(۱) در بخشنامه مورد شکایت، بدون هیچ گونه دخل و تصرفی، عیناً قسمتی از متن دادنامه هیات عمومی که متضمن نتیجه رسیدگی است، برای اجراء به کلیه ادارات و مراجع مالیاتی بیان شده است.

(۲) از آنجا که در پی ارسال دادنامه هیات عمومی، ابهاماتی در اجرای مقررات مربوط برای برخی مودیان و مأموران مالیاتی پیش آمده و از طرف دیگر با عنایت به مفاد دادنامه صادره که مقرر می دارد «صرف ثبت سرمایه گذاری های جاری در سهام و سهم شرکت در دفاتر، بدون اینکه واقعاً درآمد احراز شود، از شمول احکام مقرر در مواد ۱، ۹۳ و ۱۰۵ قانون مالیات های مستقیم (راجع به درآمد بر مالیات) خارج است»، سازمان امور مالیاتی به موجب بخشنامه شماره ۱۹/۱۴۰۲/۲۰۰ مورخه ۱۴۰۲/۹/۲۲، ضمن اصلاح جزء (ب) از بند ۲ بخشنامه شماره ۱۷۷/۹۷/۲۰۰ مورخه ۱۳۹۷/۱۲/۲۸ سازمان امور مالیاتی، عدم شمول مالیات نسبت به سرمایه گذاری های موصوف را مورد تصریح قرارداد (به شرح پیوست)، لیکن بخشنامه اصلاحی مذکور، از جانب شاکی مغفول واقع شده است.

لذا خواهشمند است با عنایت به مواد ۸۲ و ۸۵ قانون دیوان عدالت اداری، نسبت به رد درخواست شاکی، تصمیم مقتضی اتخاذ فرمایند.

صرف نظر از پاسخ ارایه شده از نهاد محکوم علیه به نظر می رسد:

(۱) شکایت شاکی منجر نبوده و بلکه حدسی است. اساساً در عبارات شاکی موردی که به دلالت مطابقی یا التزامی یا ضمنی مفید نقض قانون باشد، وجود ندارد. شاکی اعلام نموده است: « عبارت «تأیید» در انتهای رای چنان جلوه و نگارش شده که گویی به بخشنامه ابطالی و بی اثر، انتفاع می بخشد!» این در حالی است که نمی توان بر اساس حدس و گمان شخصی شاکی، مقررهای را ابطال نمود.

(۲) بخشنامه مورد شکایت هرچند در قالب بخشنامه آمده است ولی بررسی مفاد آن حکایت از آن دارد که در این بخشنامه صرفاً رای هیات عمومی مکتوب گردیده است و دخل و تصرفی نیز در آن صورت نگرفته است. نظر به اینکه طبق ماده ۸۵ قانون دیوان عدالت اداری، در صورتی که موضوع مورد شکایت از قبیل «ابلاغ مصوبات» باشد، از موارد قرار رد دادخواست است، لذا شکایت شاکی وارد نمی باشد.

پرونده کلاسه ه ت/ ۰۲۰۰۳۳۸ در جلسه مورخ ۱۴۰۳/۲/۲۳ هیات تخصصی مالیاتی بانکی مورد بررسی واقع که با عنایت به عقیده حاضرین با استعانت از درگاه خداوند متعال به شرح ذیل اقدام به انشاء رای می نماید:

رای هیات تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری :

شاکی تقاضای ابطال از زمان صدور بخشنامه شماره ۱۷۳۹۶/۲۱۰/ص مورخ ۱۴۰۲/۸/۲۵ سازمان امور مالیاتی را نموده است که طی این بخشنامه، مفاد دادنامه صادره از هیات عمومی دیوان عدالت اداری در راستای اعمال ماده ۹۱ قانون دیوان عدالت اداری (اعلام تعارض) راجع به بخش هایی از بخشنامه شماره ۱۷۷/۹۷/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۷/۱۲/۲۸، مورد بیان واقع شده است و به درستی در پایان بخشنامه معترض عنه قید شده است در راستای تبعیت از رای هیات عمومی دیوان عدالت اداری (آخرین اراده دیوان) اعتبار حقوقی جزء (ب) بند (۲) و قسمت اخیر بند (۱) بخشنامه یاد شده که سابقاً ابطال شده بود مورد تأیید قرار می گیرد که این حکم مندرج در مقررهای مورد شکایت مستفاد از دادنامه شماره ۱۱۸۱-۱۱۸۰ مورخ ۱۴۰۱/۶/۲۹ هیات عمومی دیوان عدالت اداری است و هیات عمومی پس از اینکه احراز نمود و سرمایه گذاری های جاری و سریع معامله و در سهام، ایجاد درآمد نمی نماید و هزینه و زیان آنها در حساب مالیاتی منظور نخواهد شد، اعتبار حقوقی قسمت های ابطال شده از بخشنامه شماره ۹۷/۱۷۷/۲۰۰ را در دو بخش عدم احتساب زیان و هزینه مورد تأکید و تأیید قرار داده است و در عین حال درآمد محسوب نموده سرمایه گذاری را به موجب رای اخیر، ابطال نموده است بنابراین مقررهای صادره کاملاً بیان مفاد رای هیات عمومی بوده و قابلیت ابطال نداشته به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون دیوان عدالت اداری مصوب ۱۴۰۲ رای به رد شکایت صادر می نماید. رای مزبور طرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست معزز دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

محمد علی برومند زاده

رییس هیات تخصصی مالیاتی ، بانکی

دیوان عدالت اداری

