



موضوع	رای شماره ۳۱۰۵ مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۰۸ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته: ابطال بندهای ۱ و ۹ بخشنامه شماره ۱۳۹۶/۰۹/۰۷-۱۲۳/۹۶/۲۰۰ سازمان امور مالیاتی کشور)
	شماره دادنامه: ۳۱۰۵ تاریخ دادنامه: ۱۳۹۸/۱۱/۸ شماره پرونده: ۹۷۰۲۵۱۰ مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری شکایتی: آقای خسرو حسین پور هرمزیموضوع شکایت و خواسته: ابطال بندهای ۱ و ۹ بخشنامه شماره ۱۳۹۶/۰۹/۰۷-۱۲۳/۹۶/۲۰۰ سازمان امور مالیاتی کشور گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال بندهای ۱ و ۹ بخشنامه شماره ۱۳۹۶/۰۹/۰۷-۱۲۳/۹۶/۲۰۰ سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که: «مرور زمان عبارت از گذشتن مدتی است که پس از انقضای آن از دیدگاه قانونی، اعلام شکایت، تعقیب، تحقیق و رسیدگی، مطالبه مالیات یا جرایم و صدور حکم و مجازات نمودن امکان پذیر نیست. با مراجعه به قوانین مختلف از جمله ماده ۳۱۸ قانون تجارت مرور زمان پنج سال از تاریخ صدور اعتراض نامه و یا آخرین تعقیب قضایی در محاکم و در قانون مجازات اسلامی مرور زمان فقط اختصاص به جرایم تعزیری دارد مواد ۱۰۶، ۱۰۵ و ۱۰۷ به ترتیب در خصوص مرور زمان شکایت، مرور زمان صدور حکم و مرور زمان اجرای مجازات می باشد و مرور زمان در قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه های بعدی آن منتهی به ۱۳۹۴/۴/۳۱ به موجب ماده ۱۵۷ پس از گذشتن پنج سال مالیات متعلق قابل مطالبه نخواهد بود. با ملاحظه و مذاقه قوانین مذکور توجه به نکات ذیل حایز اهمیت است: ۱- در قوانین صدرالاشاره مدت مرور زمان متفاوت است به عبارت دیگر در قانون مالیاتهای مستقیم و ماده ۳۱۸ قانون تجارت مرور زمان پنج سال است لیکن در قانون مجازات اسلامی با توجه به موضوع مدت مرور زمان متفاوت است. ۲- برای احتساب و شمارش مرور زمان و انجام کار در دوره زمانی تعریف شده بر اساس قوانین مذکور، هر یک دارای تعریف مستقل از مبدا می باشند به عبارت دیگر در ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم مبدا برای احتساب مرور زمان مالیاتی عبارتست از «مرور زمان مالیاتی پنج سال از تاریخ سررسید پرداخت مالیات تعیین شده است.» یعنی ملاک برای شمارش پنج سال از مبدا تاریخ سررسید پرداخت مالیات است لیکن سررسید پرداخت مالیات نیز در هر یک از منابع مالیاتی از حیث مبدا دارای تعریف مستقل بوده، به عبارت دیگر سررسید پرداخت مالیات در مواد ۸۰، ۸۶، ۱۰۰، ۱۱۰، ۱۱۶ و ۱۲۶ قانون مالیاتهای مستقیم به عنوان مبدا شمارش با یکدیگر متفاوت هستند اگرچه کلیه مقررات از حیث مدت مرور زمان مالیاتی یعنی همان پنج سال در مواد قانونی مزبور ۸۰، ۱۱۶، ۱۱۰، ۱۰۰، ۸۶ و ۱۲۶ دارای وجه مشترک است. بنابراین مبدا که همان سررسید پرداخت مالیات است در هر یک از منابع مالیاتی متفاوت می باشد. به عنوان مثال سررسید پرداخت مالیات حقوق فروردین ماه سال ۱۳۹۵ به موجب ماده ۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی ۱۳۹۴/۴/۳۱ «تا پایان ماه بعد» یعنی تا پایان اردیبهشت ماه سال ۱۳۹۵ خواهد بود و مرور زمان مالیاتی آن پنج سال از تاریخ سررسید پرداخت (پایان اردیبهشت ۱۳۹۵) لغایت پایان اردیبهشت ماه سال ۱۴۰۰ (۱۴۰۰/۲/۳۱) خواهد بود. یعنی چنانچه مالیات حقوق فروردین ماه سال ۱۳۹۵ به رعایت ماده ۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم تا ۱۴۰۰/۲/۳۱ مورد مطالبه و برگ تشخیص آن صادر نگردد و طرف مدت مقرر در ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم برگ تشخیص به مودی ابلاغ نگردد مشمول مرور زمان مالیاتی گردیده و مطالبه مالیات با جرایم حسب مورد برای ماموران مالیاتی امکان پذیر نخواهد بود. برای تبیین این موضوع (مرور زمان مالیاتی) به سایر موارد دیگر از قبیل تبصره ماده ۱۱۸ قانون مالیاتهای مستقیم که مبدا مرور زمان «از تاریخ درج آگهی انحلال در روزنامه رسمی کشور» تعیین شده است و نیز به موجب ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم برای مودیانی که در موعد مقرر از تسلیم اظهارنامه منبع درآمد خودداری می نمایند، مبدا مرور زمان مالیاتی پنج سال از سررسید پرداخت مالیات خواهد بود، می توان اشاره نمود. در کلیه موارد و منابع ملاک برای مطالبه مالیات به موجب برگ تشخیص و یا برگ مطالبه جرایم موضوع ماده ۱۶۹ مکرر اصلاحی ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ و یا جرایم ماده ۱۶۹ اصلاحی ۱۳۹۴/۴/۳۱ حسب مورد نسبت به مودیان مالیات بر درآمد که در موعد مقرر از تسلیم اظهارنامه منبع درآمد خودداری نموده اند یا اصولاً طبق مقررات قانون مالیاتهای مستقیم مکلف به تسلیم اظهارنامه در سررسید پرداخت نیستند مرور زمان مالیاتی پنج سال از تاریخ سررسید پرداخت مالیات می باشد. قانونگذار در ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ مطالبه جرایم موضوع این ماده را بر اساس مهلت مقرر در ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم تعیین نموده است. با مراجعه به دستورالعمل اجرایی موضوع این ماده (۱۶۹ مکرر) که به موجب بخشنامه شماره ۱۳۹۱/۱/۱-۲۴۴۶۸/۲۰۰/ص-۱۰/۲۷ ابلاغ و از ۱۳۹۱/۱/۱ عملیاتی گردید. به موجب بند (۵-۱) مودیان مالیاتی مزبور مکلفند از ۱۳۹۱/۱/۱ فهرست معاملات خود را به صورت فصلی (بر اساس سال شمسی) تا یک ماه پس از پایان هر فصل ارایه نمایند، بنابراین بر اساس آنچه پیش از این به عرض رسید مبدا مرور زمان برای مطالبه جرایم موضوع ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم در بند (۵-۱) دستورالعمل فوق الذکر تا یک ماه پس از پایان هر فصل تعیین گردید. به عبارت دیگر می توان گفت عبارت «تاریخ سررسید پرداخت مالیات» فاقد موضوعیت با فهرست معاملات فصلی می باشد چون هنگام ارسال فهرست معاملات فصلی مالیاتی پرداخت نمی گردد، البته قانونگذار این ابهام و ایراد را به موجب تبصره ۴ ماده ۱۶۹ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی ۱۳۹۴/۴/۳۱ با اضافه نمودن عبارت «در هر دوره مالیاتی» مرتفع نموده است، یعنی می

توان ادعا نمود مبدا در تبصره ۴ ماده ۱۶۹ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی ۱۳۹۴/۴/۳۱ بر اساس هر دوره مالیاتی خواهد بود، بنابراین مرور زمان مالیاتی برای جرایم ماده ۱۶۹ مکرر اصلاحی قدیم و ۱۶۹ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی جدید از حیث مبدا وابسته به عبارت «سررسید پرداخت» در ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم نخواهد بود بلکه متکی به تعریف مصرح در تبصره ۴ ماده ۱۶۹ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی ۱۳۹۴/۴/۳۱ خواهد بود. ضمناً قانونگذار به موجب تبصره ۶ ماده ۱۶۹ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی ۱۳۹۴/۴/۳۱ کلیه جرایمی که مودیان به واسطه عدم اجرای احکام ماده ۱۶۹ مکرر اصلاحی ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ مرتکب شده اند، مطابق مقررات ماده ۱۶۹ اصلاحی ۱۳۹۴/۴/۳۱ خواهد بود یعنی نرخ جرایم، نحوه مطالبه و نحوه وصول می باید بر اساس ماده ۱۶۹ اصلاحی ۱۳۹۴/۴/۳۱ صورت پذیرد لذا می توان با قاطعیت ادعا نمود در احتساب مبدا مرور زمان مالیاتی جرایم مذکور (۱۶۹ مکرر قدیم و ۱۶۹ قانون جدید) می باید با اتکاء از تبصره ۴ و تبصره ۶ ماده ۱۶۹ اصلاحی ۱۳۹۴/۴/۳۱ بهره برداری نمود. بنابراین به عنوان نتیجه گیری نحوه محاسبه، مطالبه و وصول جرایم ماده ۱۶۹ مکرر اصلاحی ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ به استناد تبصره ۶ و طبق تبصره ۴ ماده ۱۶۹ اصلاحی ۱۳۹۴/۴/۳۱ انجام خواهند پذیرفت.

رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور در بند ۱ بخشنامه شماره ۱۳۹۶/۹/۷-۱۲۳/۹۶/۲۰۰ برخلاف نص صریح ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم و به اشتباه مرور زمان جرایم ماده ۱۶۹ مکرر اصلاحی ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ را از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه مالیاتی سال مربوط عنوان نموده است. در حالی که مرور زمان مالیاتی در ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم پنج سال از تاریخ سررسید پرداخت مالیات عنوان شده است و به تفصیل به این موضوع پرداخته شد. این اشتباه خسارت سنگین به مودیان مالیاتی و به ماموران مالیاتی وارد خواهند نمود که متأسفانه جبران ناپذیر است. ماموران مالیاتی چنانچه با این تعریف برای سال ۱۳۹۱ حداکثر تا تاریخ ۱۳۹۷/۴/۳۱ اقدام به مطالبه جرایم ماده ۱۶۹ مکرر اصلاحی ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ نمایند مرتکب اشتباه جبران ناپذیری خواهند شد چون مطالبه آنها پس از پنج سال مهلت مقرر صورت پذیرفته است. همان طوری که به صورت مدلل معروض گردید آخرین مهلت مطالبه جرایم ماده ۱۶۹ مکرر اصلاحی ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ برای هر یک از فصلهای سال ۱۳۹۱ به ترتیب شامل: ۱) مطالبه جرایم فصل بهار سال ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۶/۴/۳۱۲) مطالبه جرایم فصل تابستان سال ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۶/۷/۳۰۳) مطالبه جرایم فصل پاییز سال ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۶/۱۰/۳۰۴) مطالبه جرایم فصل زمستان سال ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۷/۱/۳۱ خواهد بود. بدین منظور به موجب جدول پیوست این شکایت به تفصیل کلیه مواعید ارسال فهرست معاملات و آخرین مهلهای مطالبه جرایم ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ تعیین شده است تقدیم حضور می گردد. بنابراین بند ۱ بخشنامه مورد اعتراض در تعارض با نص صریح قانون در ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم و مقررات مربوطه می باشد لذا درخواست دارد به دلیل ضرر و زیان وارده به مودیان مالیاتی (تضییع حقوق اشخاص) و همچنین به ماموران مالیاتی از زمان تصویب ابطال گردد. رییس کل سازمان امور مالیاتی مجدداً در بند ۹ بخشنامه مورد اعتراض با ذکر این عبارت « با درخواست بخشودگی جرایم مودی موافقت شود ضرورتی برای طرح پرونده در هیات نخواهد بود.» و همچنین با ذکر این عبارت « در مواردی که مودی قبولی خود را نسبت به جرایم متعلقه اعلام ...» ضرورت طرح پرونده را در هیات منتفی می داند کاملاً برخلاف نص صریح ماده ۱۶۹ مکرر اصلاحی ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ می باشد چون قانونگذار به صراحت عنوان نموده است عدم پرداخت جرایم مذکور توسط مودی به منزله اعتراض تلقی شده و موضوع جهت رسیدگی به هیات ارجاع خواهد شد، بنابراین چنانچه مودی در موعد مقرر (طرف سی روز از تاریخ ابلاغ برگ مطالبه نسبت به پرداخت آن اقدام کند)، به وظیفه خود یعنی پرداخت اقدام ننماید معترض خواهد بود و فارغ از اینکه در فرصت دیگری بعد از موعد مقرر سی روزه نسبت به پرداخت جرایم اقدام یا نسبت به جرایم بخشودگی اخذ نماید، می باید پرونده مزبور برای اتخاذ تصمیم به هیات حل اختلاف مالیاتی ارجاع گردد. استدعا دارد با عنایت به بند ۱ ماده ۱۲ و مواد ۱۳ و ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ بندهای ۱ و ۹ و بخشنامه شماره ۱۳۹۶/۹/۷-۱۲۳/۹۶/۲۰۰ سازمان امور مالیاتی کشور را از تاریخ تصویب ابطال فرمایید.» متن بخشنامه در قسمتهای مورد اعتراض به قرار زیر است: ۱۲۳۹۶۱۶۹ مکرر ممخاطبین / ذینفعان امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی موضوع نحوه رسیدگی به جرایم موضوع ماده ۱۶۹ مکرر اصلاحی ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ (عملکرد ۱۳۹۱ لغایت ۱۳۹۴) نظر به سوالات و ابهامات مطرح شده در خصوص نحوه رسیدگی به جرایم موضوع ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مورخ ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ موضوع دستورالعمل شماره ۱۳۸۰/۱۱/۲۷-ص/۲۴۴۶۸/۲۰۰- و اصلاحات بعدی آن برای عملکرد سالهای ۱۳۹۱ لغایت ۱۳۹۴، مقرر می دارد: ۱: مهلت مرور زمان رسیدگی به جرایم موضوع ماده مذکور برای هر سال (فارغ از دوره های زمانی تسلیم فهرست هر سال) با توجه به مقررات ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم، پنج (۵) سال از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه مالیاتی سال مربوط حسب مورد خواهد بود. به عنوان مثال مهلت رسیدگی به جرایم مربوط به عملکرد سال ۱۳۹۱ حداکثر تا تاریخ ۱۳۹۷/۴/۳۱ و مهلت ابلاغ برگ مطالبه آن حداکثر تا تاریخ ۱۳۹۷/۷/۳۰ می باشد. ۹: در مواردی که قبل از طرح پرونده در هیات حل اختلاف مالیاتی، با درخواست بخشودگی جرایم مودی موافقت شود ضرورتی برای طرح پرونده در هیات نخواهد داشت. این حکم در مواردی که مودی قبولی خود را نسبت به جرایم متعلقه اعلام و بخشی از جرایم مورد بخشودگی قرار گیرد، در صورت پرداخت باقی مانده جرایم نیز جاری می باشد. ضمناً این امر مانع از بخشودگی جرایم توسط ادارات امور مالیاتی پس از طرح پرونده در هیات و صدور رای نخواهد بود. در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۱۳۹۷/۱۱/۹-ص/۲۴۵۶۹/۲۱۲ توضیح داده است که: «۱- در خصوص درخواست ابطال بند ۱ بخشنامه شماره ۱۳۹۶/۹/۷-۱۲۳/۹۶/۲۰۰ سازمان امور مالیاتی کشور: الف) مطابق ماده ۱۵۷ « قانون مالیاتهای مستقیم » نسبت به مودیان مالیات بر درآمد که در موعد مقرر از تسلیم اظهارنامه منبع درآمد خودداری نموده اند یا اصولاً طبق مقررات این قانون مکلف به تسلیم اظهارنامه در سررسید پرداخت مالیات نیستند مرور زمان مالیاتی پنج سال از تاریخ سررسید پرداخت مالیات می باشد و پس از گذشتن پنج سال مذکور مالیات متعلق قابل مطالبه نخواهد بود مگر اینکه ظرف این مدت درآمد مودی تعیین و برگ تشخیص مالیات صادر و حداکثر ظرف سه ماه پس از انقضای ۵ سال مذکور برگ تشخیص صادره به مودی ابلاغ شود ...» از طرفی به موجب قسمت اخیر ماده ۱۶۹ مکرر قانون مذکور مصوب ۱۳۸۰ « ... عدم ارایه فهرست معاملات انجام شده به سازمان امور مالیاتی کشور طبق دستورالعمل صادره مشمول جریمه ای معادل یک درصد (۱٪) معاملاتی که فهرست آنها ارایه نشده است خواهد بود. جرایم مذکور توسط اداره امور مالیاتی مربوط با رعایت مهلت مقرر

در ماده ۱۵۷ این قانون مطالبه خواهد شد و مودی مکلف است ظرف سی روز از تاریخ ابلاغ برگ مطالبه نسبت به پرداخت آن اقدام کند. در غیر این صورت معترض شناخته شده و موضوع جهت رسیدگی و صدور رای به هیات حل اختلاف مالیاتی ارجاع خواهد شد. رای هیات مزبور قطعی و لازم الاجرا است...» (ب) همان گونه که مستحضری قانونگذار در فصول مختلف قانون مالیاتهای مستقیم (از جمله مواد ۹۰، تبصره ماده ۱۱۸، ۱۵۶، ۲۲۷ و ...) حسب مورد از مهلت مرور زمان تعیین شده در ماده ۱۵۷ قانون مذکور برای اجرای مفاد مواد قانونی استفاده نموده است و در مواردی که قصد تغییر مبدا مرور زمان مالیاتی ذکر شده در ماده ۱۵۷ قانون مذکور را داشته صریحاً در متن قانونی به آن اشاره نموده است. به عنوان مثال تبصره ماده ۱۱۸ قانون مذکور بیان داشته «... آخرین مدیران شخص حقوقی در صورت عدم تسلیم اظهارنامه موضوع ماده ۱۱۴ این قانون یا تسلیم اظهارنامه خلاف واقع و مدیران تصفیه در صورت عدم رعایت مقررات موضوع ماده ۱۱۶ این قانون و این ماده و ضامن یا ضامن های شخص حقوقی و شرکای ضامن (موضوع قانون تجارت) متضامناً و کلیه کسانی که دارایی شخص حقوقی بین آنان تقسیم گردیده به نسبت سهمی که از دارایی شخص حقوقی نصیب آنان شده است مشمول پرداخت مالیات و جرایم متعلق به شخص حقوقی خواهد بود به شرط آن که طرف مهلت مقرر در ماده ۱۵۷ این قانون از تاریخ درج آگهی انحلال در روزنامه رسمی کشور مطالبه شده باشد». لذا با توجه به اینکه قانونگذار در ماده ۱۶۹ مکرر «قانون مالیاتهای مستقیم» مصوب ۱۳۸۰ قصد تغییر مبدا مرور زمان مالیاتی را نداشته و به صراحت مهلت مطالبه جرایم موضوع ماده مذکور توسط اداره امور مالیاتی مربوط را با رعایت مهلت مقرر در ماده ۱۵۷ قانون مذکور (پنج سال از تاریخ سررسید پرداخت مالیات) تعیین نموده است، بنابراین مهلت مرور زمان رسیدگی به جرایم موضوع ماده ۱۶۹ مکرر قانون یاد شده برای هر سال (فارغ از دوره های زمانی تسلیم فهرست هر سال)، پنج سال از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه مالیاتی سال مربوط حسب مورد خواهد بود و ادعای شاکای مبنی بر تعیین مبدا مرور زمان برای مطالبه جرایم موضوع ماده مذکور در بند (۵-۱) دستورالعمل شماره ۱۳۹۴/۲۴۴۶۸/۲۰۰-ص/۲۷/۱۰/۱۳۹۰ سازمان امور مالیاتی تا یک ماه پس از پایان مهلت ارسال معاملات فصلی، برخلاف نص ماده ۱۵۷ قانون مذکور و فاقد وجاهت قانونی می باشد. ۲- در خصوص درخواست ابطال بند ۹ بخشنامه شماره ۱۳۹۶/۹/۷-۱۲۳/۹۶/۲۰۰ سازمان امور مالیاتی کشور: الف) به موجب تبصره ۶ ماده ۱۶۹ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ «جرایمی که مودیان به واسطه عدم اجرای احکام ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مصوب سال ۱۳۸۰ مرتکب شده اند مطابق مقررات این ماده (ماده ۱۶۹ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱) محاسبه، مطالبه و وصول می شود.» (ب) از آنجا که به موجب ماده ۱۶۹ «قانون مالیاتهای مستقیم» اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ و تبصره های ذیل آن ماده، موضوع غیر قابل بخشودگی بودن جرایم مذکور در آن ماده تصریح نشده است، لذا جرایم موضوع ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰ نیز مستفاد از تبصره ۶ ماده ۱۶۹ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۹۴ در اجرای مقررات ماده ۱۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم قابل بخشوده شدن تلقی گردیده و این مطلب نیز در بخشنامه شماره ۱۳۹۴/۱۰/۱۶-۹۷/۹۴/۲۰۰ سازمان امور مالیاتی کشور مورد تاکید قرار گرفته است. با عنایت به مراتب فوق، بدیهی است در صورتی که کل جریمه های موضوع ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰ پس از ابلاغ برگ مطالبه و در موعد مقرر (۳۰ روز از تاریخ ابلاغ برگ مطالبه) حسب درخواست مودی در اجرای مقررات ماده ۱۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم مورد بخشودگی قرار گیرند، با توجه به بخشودگی کل جریمه ها، دیگر ضرورتی به طرح موضوع در هیات حل اختلاف مالیاتی نخواهد بود. زیرا پس از بخشودگی جریمه ای موجود نمی باشد تا در هیات مذکور مورد رسیدگی قرار گیرد. همچنین در صورتی که پس از ابلاغ برگ مطالبه، مودی قبولی خود را نسبت به جرایم متعلقه موضوع ماده ۱۶۹ مکرر «قانون مالیاتهای مستقیم» مصوب ۱۳۸۰ اعلام نماید و در موعد مقرر (۳۰ روز از تاریخ ابلاغ برگ مطالبه) حسب درخواست مودی، بخشی از جریمه های مزبور در اجرای مقررات ماده ۱۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم مورد بخشودگی قرار گیرد مشروط به پرداخت باقیمانده جریمه ها در مهلت مذکور، ضرورتی به طرح موضوع در هیات حل اختلاف مالیاتی نخواهد بود و اساساً در دو فرض فوق الذکر عدم ضرورت ارجاع موضوع جریمه های مزبور به هیات حل اختلاف مالیاتی بدین لحاظ است که مصداق قاعده «سالبه به انتفاع موضوع» می باشند. بدین ترتیب، مفاد بندهای ۱ و ۹ بخشنامه شماره ۱۳۹۶/۹/۷-۱۲۳/۹۶/۲۰۰ سازمان امور مالیاتی کشور مخالفتی با قوانین موضوعه نداشته در حیطه صلاحیت قانونی سازمان امور مالیاتی کشور وفق ضوابط مقرر در مواد ۱۵۷ و ۱۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۸۰ و تبصره ۶ ماده ۱۶۹ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۹۴ و به منظور اجرای صحیح قاعده مرور زمان راجع به مطالبه جرایم موضوع ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۸۰ تهیه و به واحدها و مراجع مالیاتی ابلاغ شده است. لذا با توجه به مطالب معنونه و منطوق ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری تقاضای رد خواسته شاکای را دارد.» در اجرای ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲، پرونده به هیات تخصصی اقتصادی، مالی دیوان عدالت اداری ارجاع می شود و هیات مذکور در خصوص خواسته شاکای، بند ۹ بخشنامه شماره ۱۳۹۶/۹/۷-۱۲۳/۹۶/۲۰۰ سازمان امور مالیاتی کشور را خلاف قانون و خارج از حدود اختیارات ندانسته است و به استناد بند «ب» ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ به موجب دادنامه شماره ۱۳۹۸/۹/۲۳-۶۲۴ رای به رد شکایت شاکای صادر کرده است. رای مذکور به علت عدم اعتراض از سوی رییس دیوان عدالت اداری و یا ده نفر از قضات دیوان عدالت اداری قطعیت یافته است. رسیدگی به بند ۱ بخشنامه شماره ۱۳۹۶/۹/۷-۱۲۳/۹۶/۲۰۰ سازمان امور مالیاتی کشور در دستور کار هیات عمومی دیوان عدالت اداری قرار گرفت. هیات عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۳۹۸/۱۱/۸ با حضور 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 رای مبادرت کرده است. رای هیات عمومی بر اساس ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مقرر شده است که: «جرایم موضوع این ماده توسط اداره امور مالیاتی با رعایت مهلت مقرر در ماده ۱۵۷ این قانون مطالبه خواهد شد» و به موجب ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم: «نسبت به مودیان مالیات بر درآمد که در موعد مقرر از تسلیم اظهارنامه منبع درآمد خودداری نموده اند یا اصولاً طبق مقررات این قانون مکلف به تسلیم اظهارنامه در سررسید پرداخت مالیات نیستند، مرور زمان مالیاتی پنج سال از تاریخ سررسید پرداخت مالیات می باشد...» با وجود احکام قانونی یاد شده،

به موجب بند ۱ بخشنامه شماره ۱۳۹۶/۹/۷-۱۲۳/۹۶/۲۰۰ سازمان امور مالیاتی کشور که در رابطه با نحوه رسیدگی به جرایم موضوع ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم وضع شده، مهلت مرور زمان رسیدگی به جرایم موضوع ماده مذکور، پنج سال از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه مالیاتی سال مربوطه حسب مورد اعلام شده است که مغایر با ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم است به همین خاطر بند ۱ بخشنامه شماره ۱۳۹۶/۹/۷-۱۲۳/۹۶/۲۰۰ سازمان امور مالیاتی مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و مواد ۸۸ و ۱۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ از تاریخ تصویب ابطال می شود. مرتضی علی اشراقی-معاون قضایی دیوان عدالت اداری

Powered by Froala EditorPowered by Froala EditorPowered by Froala EditorPowered by Froala Editor



<https://ravihesab.com>

موسسه آموزشی راوی حساب