



دیوان عدالت اداری

موضوع	در خواست ابطال بند 4 دستورالعمل شماره 89501
شماره دادنامه: 782 تاریخ دادنامه: 1391/10/25 کلاس پرونده: 89/518 مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری شاکی: شرکت بهینه سبز تجارت و خدمات با مدیریت آقای مجتبی داودی راسخ موضوع شکایت و خواسته: ابطال بند 4 دستورالعمل شماره 272 89 501 م سازمان امور مالیاتی کشور گردش کار: شرکت بهینه سبز تجارت و خدمات با مدیریت آقای مجتبی داودی راسخ به موجب دادخواستی ابطال بند 4 دستورالعمل شماره 272 89 501 م سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که: " احتراماً، به استحضار عالی می رساند: شرکت بهینه سبز تجارت و خدمات (سهامی خاص) به شماره ثبت 193474 تهران به مدیریت آقای مجتبی داودی راسخ، پیمانکار شهرداری تهران در زمینه ارائه خدمات شهری حمل و جمع آوری زباله به صورت مکانیزه، در 4 منطقه از شهر تهران است. این شرکت برابر قوانین جاری و مطابق ماده 89 قانون تجارت و نیز اساسنامه مصوب به تکلیف قانونی خود مبنی بر دعوت از سهامداران و تشکیل مجمع عمومی عادی سالیانه صاحبان سهام برای سال مالی منتهی به 1387/2/29 در مورخ 1388/04/20 (در مهلت و موعد قانونی) اقدام کرده است. متعاقباً در تاریخ 1388/04/23 یک نسخه از صورت جلسه تصمیمات مجمع که متضمن انتخاب بازرسان و تصویب ترازنامه شرکت بوده طبق ماده 106 قانون تجارت جهت ثبت به مرجع ثبت شرکتها (واقع در تهران) ارائه کرده و مراتب در روزنامه رسمی به شماره 13696/ت332- 1388/05/14 درج و آگهی شده است. همچنین یاد آور می شود، شرکت مذکور اظهار نامه مالیاتی متعلق به سال مالی 1387 خود را مطابق موازین قانونی (ماده 100 قانون مالیاتهای مستقیم) تنظیم و در موعد مقرر قبل از پایان تیر ماه تسلیم اداره مالیات و دارایی حوزه مربوطه کرده است. سازمان امور مالیاتی استان تهران به منظور ایجاد وحدت رویه در رسیدگی به گزارشهای حسابرسی مالیاتی و اجرای مقررات ماده 272 قانون مالیاتهای مستقیم اقدام به صدور دستورالعمل شماره 1351/220 کرده است، که نظر به مشکلات پیش آمده در خصوص بررسی اظهار نامه تقدیمی و صدور مفاصا حساب مالیاتی عملکرد سال 1387 شرکتها، از جمله شرکت شاکی از اداره امور اقتصاد و دارایی شهرستان ری به استناد بند 4 از دستورالعمل صادر شده، بدین وسیله ضمن اعلام مراتب مشروح ذیل به جهت فقدان وجاهت قانونی بند مذکور و مغایرت با مفاد قانونی از جمله مواد 106 قانون تجارت و ماده 100 قانون مالیاتهای مستقیم و همچنین به لحاظ وجود تناقض در بند اول و چهارم دستورالعمل موصوف تقاضای ابطال آن را دارد. با عنایت به بند 4 دستورالعمل صادر شده در خصوص ارائه و ثبت صورت جلسه تصمیمات مجمع در اداره ثبت شرکتها همان گونه که مقام محترم استحضار دارند و در صدر بند فوق الذکر نیز عنوان شده است، ماده 106 لایحه اصلاح قانون تجارت از نظر زمانی مهلت و موعودی جهت ثبت تصمیمات و حتی ارائه نسخه صورت جلسه تکلیفی برای اشخاص حقوق (شرکتها) تعیین نکرده است و صراحت ماده بیانگر ارسال یک نسخه از تصمیمات مجمع در موارد معینه به مرجع ثبت است. نظر به مراتب پیش گفته اداره دارایی و امور اقتصادی شهرستان ری نسبت به تاریخ ثبت و تصمیمات مجمع عمومی عادی سالیانه صاحبان سهام شرکت ایراد گرفته و عنوان کرده که تاریخ درج و ثبت در روزنامه رسمی 1388/05/14 بوده و تاریخ مذکور پس از پایان موعد تسلیم اظهارنامه مالیاتی (1388/04/31) بوده، بنابراین مجمع عادی و تصمیمات متخذه فاقد اعتبار قانونی است. آنچه بدیهی است با در نظر گرفتن رویه حاکم بر اداره ثبت شرکتها خصوصاً شهر تهران به لحاظ کثرت شرکتها و حجم وسیع کار، امورات مربوط به ثبت صورت جلسه از حیطة اختیار نمایندگان یا وکلای شرکتها خارج است و از این حیث وظیفه قانونی شرکتها طبق ماده 89 دعوت از سهامداران و تشکیل مجمع در موعد قانونی و سپس ارسال یک نسخه از تصمیمات به ثبت شرکتها جهت ثبت در چهارچوب قانون صورت گرفته است و از نظر عمل به تکالیف قانونی شرکت شاکی به وظیفه قانونی خود حسب ماده 106 و 89 عمل کرده است و از آن جا که بند 4 دستورالعمل صادر شده با صراحت ماده 106 قانون تجارت مغایرت دارد و شرکتها تابع قوانین (قانون تجارت) می باشند و بخشنامه های داخلی سایر سازمانها نمی توانند از لحاظ قانونی برای شرکتها تعهد و الزام ایجاد نمایند. علی ای حال مطابق اصل کلی وضع دستورالعملها و آیین نامه های دولتی، می باید در محدوده و چهارچوبی که قانون تعیین کرده تنظیم و تصویب گردند و هر ماده یا تبصره ای که از این	

چهارچوب خارج شود غیر قانونی است. بنابراین به لحاظ لزوم پیروی دستورالعمل وضع شده علی الخصوص بند 4 از طبقه عالی قانون (قانون تجارت) و با استناد به اصل 170 قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران ابطال آن مورد تقاضاست، تا ضمن احقاق حقوق این شرکت از تضییع حقوق سایر شرکتهای جلوگیری به عمل آید.

متن مقرر در مورد اعتراض به قرار زیر است:

"4- با توجه به مقررات ماده 106 قانون تجارت نظر به عدم تعیین مهلت زمانی برای ثبت تصمیمات مجمع عمومی عادی در اداره ثبت شرکتهای، چنانچه تا آخرین مهلت تسلیم اظهارنامه مالی مربوطه نسبت به ثبت تصمیمات مجمع عمومی عادی به طور فوق العاده که متضمن انتصاب حسابرس یا بازرس است اقدام شده باشد، از این حیث خللی به گزارش حسابرسی مالیاتی وارد نخواهد آمد." در پاسخ به شکایت، مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 1390/01/21-ص/21713 توضیح داده است که:

"1- با نظر به محتوای بند 4 دستورالعمل مذکور مبنی بر این که با توجه به مقررات ماده 106 قانون تجارت، نظر به عدم تعیین مهلت زمانی برای ثبت تصمیمات مجمع عمومی در اداره ثبت شرکتهای داشته و چنانچه تا آخرین مهلت تسلیم اظهارنامه سال مالی مربوطه نسبت به ثبت تصمیمات مجمع عمومی یا عادی به طور فوق العاده که متضمن انتخاب حسابرس یا بازرس است اقدام شده باشد از این جهت خللی به گزارش حسابرسی مالیاتی وارد نخواهد آمد و از طرفی از آن جا که تشکیل مجمع در 4 ماهه اول سال برای تصویب گزارش مالی سال قبل است لذا لزوما تاریخ قرارداد حسابرسی بر اساس مصوبه مجمع مذکور از تاریخ تشکیل جلسه مجمع به بعد خواهد بود

و بدین منظور اداره امور مالیاتی هنگام دریافت گزارش حسابداران رسمی برای شرکتهای سهامی در اجرای مقررات حکم ماده 272 قانون مالیاتهای مستقیم لازم است آگهی روزنامه رسمی مربوط به تصمیمات مجمع که حاوی اسامی حسابرس و بازرس انتخاب شده می باشد را اخذ تا ملاک پذیرش قرار داد حسابرس و به تبع آن پذیرش گزارش حسابرسی مالیاتی با رعایت مقررات قرار گیرد و این خود مبنای صدور برگ تشخیص مالیات می شود از این رو ضرورت دارد که صورتهای مالی ارائه شده به اداره امور مالیاتی مورد تایید مجمع عمومی آن شرکتهای که به عنوان صاحبان سهام آن شرکت می باشند مورد قبول واقع شده باشد

و در ادامه با توجه به این که بر اساس ماده 106 قانون تجارت تصمیمات مجمع باید در مرجع ثبت شرکتهای به ثبت برسند این مهم مستلزم این بوده که قبل از تسلیم اظهارنامه بازرس و حسابرس انتخاب شده باشند و نسخه ای از قرارداد حسابرسی نیز به ضمیمه اظهار نامه به واحد مالیاتی ارائه شود لذا مفاد بند 4 دستورالعمل معترض عنه به منظور اجرای صحیح قانون صادر شده است.

2- مطابق بند 4 دستورالعمل و با توجه به حکم ماده 110 قانون مالیاتهای مستقیم از آن جا اشخاص حقوقی مکلفند اظهارنامه و ترازنامه و حساب سود و زیان متکی به دفاتر و اسناد و مدارک خود را حداکثر تا 4 ماه پس از سال مالیاتی همراه با فهرست هویت شرکا و سهامداران و حسب مورد میزان سهم الشرکه که با تعداد سهام و نشانی هر یک از آنها را به اداره امور مالیاتی که محل فعالیت اصلی شخص حقوقی در آن واقع است تسلیم نمایند که در این خصوص حکم این ماده اشاره به ترازنامه مصوب به عنوان یکی از موارد مجزی شده طبق ماده 106 قانون تجارت داشته است و به نوعی اشاره به آخرین مهلت ارائه تصمیمات مجمع در خصوص انتخاب حسابرس یا بازرس همراه با اظهارنامه سال مالی در موعد تعیین شده دارد.

علی هذا با توجه به مطالب مارالذکر نظر به این که مفاد بند 4 دستورالعمل معترض عنه جهت ایجاد رویه واحد در سطح کشور و به منظور اجرای صحیح قانون صادر شده است و مفاد نامه های پیوستی نیز به پیروی از آن تاکید دارد و دقیقا موافق با روح ماده قانونی صادر شده و مغایرتی با قانون نداشته و در حدود اختیارات است رسیدگی و رد دادخواست مورد استدعاست."

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ یاد شده با حضور روسا، مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد. پس از بحث و بررسی، با اکثریت آراء به شرح آینده به صدور رأی مبادرت می کند.

رأی هیأت عمومی با عنایت به این که بند 4 دستورالعمل مورد شکایت در جهت تبیین مواد 272 و 110 و 100 قانون مالیاتهای مستقیم و ماده 106 قانون تجارت تنظیم شده است و عدول یا تجاوز از حکم یا هدف مقنن در آن مشهود نیست، لذا مغایر قانون تشخیص نمی شود و موجبی برای ابطال آن وجود ندارد.

معاون قضایی دیوان عدالت اداری

علی مبشری