

رای شماره 2637809 هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری با موضوع: ماده 12 دستورالعمل نحوه ارائه اظهارنامه مالیاتی و عملکرد مالی در مناطق آزاد تجاری - صنعتی مغایر ماده 178 قانون مالیاتهای مستقیم ابطال نشد

هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی

* شماره پرونده: ه ت/ 0200140

شماره دادنامه سیلور: 140231390002637809 تاریخ: 1402/10/11

* شاکی: آقای نیما غیاثوند

* طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور - وزارت امور اقتصادی و دارایی

* موضوع شکایت و خواسته: ابطال ماده 12 دستورالعمل نحوه ارائه اظهارنامه مالیاتی و عملکرد مالی در مناطق آزاد تجاری - صنعتی مغایر ماده 178 قانون مالیاتهای مستقیم

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور - وزارت امور اقتصادی و دارایی به خواسته ابطال ماده 12 دستورالعمل نحوه ارائه اظهارنامه مالیاتی و عملکرد مالی در مناطق آزاد تجاری - صنعتی مغایر ماده 178 قانون مالیاتهای مستقیم به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر در شکایت به قرار زیر می باشد:

دستورالعمل نحوه ارائه اظهارنامه مالیاتی و عملکرد مالی در مناطق آزاد تجاری - صنعتی

ماده 12- 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 الشرکه 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 در شکایت:

مصوبه مورد نظر نحوه ارائه اظهارنامه را منوط به سامانه الکترونیکی می نماید بنا بر حکم ماده 178 قانون مالیاتهای مستقیم که اشاره می نماید:

ماده 178

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 اظهارنامه 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 178 ق م م اظهارنامه را بصورت پستی نیز ارسال نماید و زمان تحویل به پست و دریافت رسید همان زمان تحویل به اداره مالیاتی محسوب می گردد ماده 12

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 212/4218/ص مورخ 1402/3/19 به طور خلاصه توضیح داده است که:

1- به موجب ماده (178) «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.

2- 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 (12) دستورالعمل موضوع شکایت، به معنای عدم پذیرش اظهارنامه 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 اظهارنامه از طریق سامانه های الکترونیکی است به شرح زیر می باشد:

الف) مطابق ماده (219) «قانون مالیات های 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 (59) «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 1 الحاقی به ماده (219) «قانون مالیات های مستقیم» مصوب 1394/4/31، سازمان امور مالیاتی کشور با اجرای طرح جامع مالیاتی و استفاده از فناوری اطلاعات و ارتباطات و روش های مکانیزه، ترتیبات و روبه های اجرائی 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 (4) آیین نامه اجرایی موضوع ماده (95) اصلاحی قانون مالیات های 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 اظهارنامه در اجرای ماده (178) قانون مورد پذیرش است.

ت) بر اساس تبصره 1 ماده (146) مکرر «قانون مالیات های مستقیم»، "ارائه اظهارنامه مالیاتی"، دفاتر و یا اسناد و مدارک موضوع ماده (95) این قانون در موعد مقرر به ترتیبی که سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می نماید به جز مورد بند (ح) ماده (139) این قانون که مطابق ماده (85) «قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (2)» مصوب 1393/12/4 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 وجاهت قانونی است.

ث) مطابق مفاد تبصره 1 ماده (120) «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.

3- همان گونه که ملاحظه می شود سازمان امور مالیاتی کشور بر اساس تکالیف مقرر در مواد مختلف «قانون مالیاتهای مستقیم» از جمله مواد (95)، (97)، (100)، (132) و (146) مکرر و (219) و تبصره 1 ماده (120) «قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران»، وظیفه تهیه نمونه اظهارنامه مالیاتی و همچنین تعیین ترتیبات ارائه 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 (12) 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 (178) «قانون مالیاتهای مستقیم» نمی باشد.

همچنین وزارت امور اقتصادی و دارایی طی لایحه دفاعیه ضمن تأکید بر مقررات یاد شده و همچنین ماده 6 قانون تجارت الکترونیکی مصوب 82/10/17 و بند ت ماده 31 قانون رفع موانع تولید رقابت پذیر و ارتقاء نظام مالی کشور مصوب 94/2/1، 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/ 0200140 در جلسه مورخ 1402/9/19 هیأت 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 رأی می نماید:

رای هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری

شکای تقاضای ابطال ماده 12 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 ملکف شده اند که حتماً اظهارنامه را از طریق سامانه الکترونیکی ارسال نمایند و این تکلیف برخلاف ماده 178 قانون مالیاتهای مستقیم می باشد، در حالی که طرف شکایت در لایحه دفاعیه و در جلسه هیأت تخصصی بیان داشته است ملکف 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 21 آیین نامه اجرایی ماده 219 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1398 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 مقرر مقرر 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 84 قانون دیوان عدالت اداری مصوب 1402 رأی به رد شکایت صادر می نماید رأی 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.

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری - محمدعلی برومندزاده