

رای شماره 2649138 هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری با موضوع: عبارت «در صورت درخواست کتبی» از بخشنامه شماره 200/66125 مورخ 1401/10/14 ابطال نشد

هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی

* شماره پرونده: هـ ت/ 0200116 - 0200117

شماره دادنامه سیلور: **140231390002649138** تاریخ: 1402/10/12

* **شاکیان:** آقایان نیما غیاثوند و امید یاهو

* **طرف شکایت:** سازمان امور مالیاتی کشور

* **موضوع شکایت و خواسته:** ابطال عبارت «در صورت درخواست کتبی» از بخشنامه شماره 200/66125 مورخ 1401/10/14

* شاکیان دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال عبارت «در صورت درخواست کتبی» از بخشنامه شماره 200/66125 مورخ 1401/10/14 به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقررہ مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

بخشنامه شماره 200/66125 مورخ 1401/10/14

نظر به اینکه آخرین مهلت تسلیم اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده دوره سوم (فصل پاییز) سال 1401، مورخ 1401/10/15 و مصادف با روز پنجشنبه می باشد، با توجه به درخواست های مودیان محترم نظام مالیات بر ارزش افزوده و به منظور تکریم مودیان گرامی و فراهم آوردن زمینه اجرای تکالیف قانونی برای آنان، بنا به اختیار حاصل از قانون و مقررات مالیات بر ارزش افزوده مقرر می دارد؛

ادارات کل امور مالیاتی موظفند در مورد مودیان مالیاتی که اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده مربوط به دوره سوم (فصل پاییز) سال 1401 را تا پایان روز یکشنبه مورخ 1401/10/25 تسلیم نمایند، امکان برخورداری صد درصدی بخشودگی جرائم عدم تسلیم اظهارنامه در موعد مقرر برای دوره مزبور را در صورت درخواست کتبی برای مودیان فوق الذکر فراهم نمایند.

داود منظور - رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

* دلایل شاکیان برای ابطال مقررہ مورد شکایت:

مطابق با ماده 21 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1387 «مؤدیان مالیاتی مکلفند، اظهارنامه هر دوره مالیاتی را طبق نمونه و دستورالعملی که توسط سازمان امور مالیاتی کشور تعیین و اعلام می شود، حداکثر ظرف پانزده روز از تاریخ انقضاء هر دوره به ترتیب مقرر تسلیم و مالیات متعلق به دوره را پس از کسر مالیاتهایی که طبق مقررات این قانون پرداخت کرده اند و قابل کسر می باشد، در مهلت مقرر مذکور به حسابی که توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی (خزانه داری کل کشور) تعیین و توسط سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می گردد، واریز نمایند.» لذا مودیان مالیاتی نهایتاً تا 15 روز پس از پایان فصل می

بایست مالیات بر ارزش افزوده را پرداخت نماید. پس از تغییرات قانون در سال 1400 نیز مقرر شد تا زمانی که سامانه مودیان راه اندازی نشده است مفاد ماده 21 قانون سابق اجرائی گردد لذا از تاریخ 1400/10/13 تاکنون (و هر زمان که سامانه مودیان به طور کامل راه اندازی شود) می بایست تا 15 روز پس از پایان هر فصل مالیات و عوارض مربوطه پرداخت شود.

اقدام به صدور بخشنامه ای نموده و با توجه به شرایط پیش آمده (هر چند در متن مصوب جهت را امر دیگری معرفی نموده اند که جهات نقض آن در ادامه تقدیم می گردد) مقرر نمودند در صورتی که اشخاصی که تا پایان روز یکشنبه 1401/10/25 اظهارنامه ارزش افزوده را ارسال نمایند از صد درصد بخشودگی برخوردارند. اما جهات اعتراضی اینجانب عبارت مندرج در انتهای بخشنامه مورد اعتراض است که بخشودگی را منوط به درخواست کتبی نموده است که مغایر با اصل 40 قانون اساسی و ماده 90 و 92 قانون مدیریت خدمات کشوری و اصول مسلم حقوقی است.

چرا که اهمال و اتخاذ تصمیم اشتباه (تغییر سامانه با وجود ناآماده بودن آن، اختلالات در سامانه، تغییر شماره حساب با علم به تشریفات طولانی تأیید شماره حساب و عدم امکان انجام آن تا زمان موضوع ماده 21 قانون ارزش افزوده) توسط سازمان امور مالیاتی موجب عدم پرداخت مالیات و عوارض مربوطه شده است نه تخلف و اهمال مودیان مالیاتی تا منوط به درخواست کتبی شود.

به طور کلی ابطال عبارت مذکور توسط اینجانب به این نیت بود که قید درخواست کتبی می تواند در آینده تالی فاسد به بار آورد و تمام خسارات اقدام سازمان امور مالیاتی را متوجه مودی نماید و هدف غایی این است که از این پس به واسطه رای هیات عمومی دیوان عدالت اداری و هدایت قضات محترم در مصوبات بعدی این موضوع را لحاظ نماید که برای جبران خسارت های انجام شده توسط سازمان امور مالیاتی (از جمله اختلالات سامانه ای و ...) نیاز به درخواست کتبی مودی نیست چراکه در صورتی که طبق «قاعده اقدام» سازمان امور مالیاتی مکلف است در حدود و ثغور قانونی این خسارت را جبران نماید که در این خصوص جبران خسارت کامل زمانی حادث می گردد که بخشودگی بدون درخواست و راساً اعمال شود تا مفسده ای در آینده به وجود نیاید.

* در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 212/26105/ص مورخ 1401/12/11 به طور خلاصه توضیح داده است که:

1- در قانون مالیات بر ارزش افزوده تمديد مهلت تسليم اظهارنامه پيش بيني نشده است، ليكن در صورتی که آخرین مهلت قانونی تسلیم اظهارنامه مصادف با تعطیلات رسمی کشور باشد، به موجب تبصره 1 ماده 177 قانون مالیاتهای مستقیم «هرگاه آخرین روز مهلت یا موعد مقرر برای تسلیم اظهارنامه یا سایر اوراقی که مؤدی مالیاتی به موجب مقررات مکلف به تسلیم آن می باشد مصادف با تعطیل یا تعطیلات رسمی یا عمومی گردد اولین روز بعد از تعطیل یا تعطیلات مزبور بر حسب مورد جز مهلت یا موعد مقرر جهت تسلیم اظهارنامه یا اوراق مذکور محسوب خواهد شد.» بنابراین آن دسته از مؤدیانی که اظهارنامه خود را در راستای مقررات مزبور در روز بعد از تعطیلات ارایه نموده اند نیازی به درخواست بخشودگی جرایم ندارند و جرایم مؤدیان مزبور بدون درخواست بخشوده می شود.

2- بخشنامه مورد اعتراض با توجه به اختیار حاصل از ماده 191 قانون مالیاتهای مستقیم صادر شده است. همانگونه که بیان شد امکان تمديد مهلت تسليم اظهارنامه در قانون پيش بيني نشده است و صرفاً پيش بيني تسهیلات برای مؤدیان مالیاتی در شرایط خاص از جمله ایام نوروز، دوران شیوع کرونا و شرایط خاص، اغتشاشات اخیر و شرایط اقتصادی و اجتماعی ناشی از آن، مد نظر سازمان امور مالیاتی کشور بوده است. بنابراین با توجه به اختیار حاصل از ماده مذکور هدف از تصویب دستورالعمل مورد شکایت اعلام بخشودگی جرایم اظهارنامه های مربوط به عملکرد دوره سوم (فصل پاییز) ارایه شده تا تاریخ 1401/1/25 با تاکید بر لزوم ارایه درخواست مؤدی بر اساس نص صریح ماده مورد اشاره می باشد.

3- حتی در صورتی که مطابق ادعای شاکی علت صدور دستورالعمل مورد شکایت تغییرات سایت یا حسابها (در واقع دلیل خارج از اختیار مؤدی) باشد، توجه به این نکته ضروری است که مطابق ماده 191 قانون مالیاتهای مستقیم، علاوه بر اینکه ارایه درخواست مؤدی ضرورت دارد، همچنین مطابق این ماده توجه به دلایل ابرازی مؤدی مبنی بر خارج از اختیار بودن عدم انجام تکالیف مقرر در رسیدگی به این درخواست، نیز ضروری می باشد.

لذا ادعای شاکی مخالف نص ماده 191 قانون مالیات های مستقیم می باشد، و دستورالعمل مورد شکایت مطابق قانون صادر شده است. درخواست رد شکایت دارند.

به نام خدا

با عنایت به مفاد نظریات ارایه شده در جلسه مورخ 1402/9/5 هیأت تخصصی مالیاتی بانکی که با حضور و دعوت نمایندگان طرف شکایت در خصوص شکایت آقای نیما غیاثوند با موضوع ابطال عبارت «در صورت درخواست کتبی» از بخشنامه شماره 200/66125 مورخ 1401/10/14، ارایه گردید، با استعانت از درگاه خداوند متعال به شرح ذیل مبادرت به صدور رأی می نماید:

رای هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری

با لحاظ اینکه مفاد بخشنامه مورد شکایت در خصوص موردی است که مؤدیان در دوره پاییز سال 1401 به لحاظ اینکه آخرین روز تسلیم اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده، مصادف با روز تعطیلی شده بوده و متقاضی افزایش مهلت ارایه اظهارنامه مالیاتی و در عین حال عدم اعمال جرایم مرتبط با عدم ارایه اظهارنامه در مهلت قانونی بوده اند و از آنجایی که مفاد این مصوبه در راستای مساعدت به حال مؤدیان بوده و اصولاً طبق مفاد ماده 25 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400، ماده 192 قانون مالیاتهای مستقیم (عدم قابلیت بخشش جرایم مربوط به عدم تسلیم اظهارنامه) به ارزش افزوده تسری ندارد بلکه احکام خاص مالیات بر ارزش افزوده در اینجا حاکم می باشد و سازمان امور مالیاتی طبق اختیارات عام خویش مهلت را افزایش در عین حال در صورت ارایه تقاضا وفق ماده 191 قانون مالیاتهای مستقیم که طبق ماده 25 قانون مذکور به ارزش تسری دارد، نظر بر بخشودگی عدم تسلیم اظهارنامه در موعد مقرر یا در مهلت تلقی نمودن اظهارنامه در فرصت اضافه اعطایی داده و در صورت درخواست کتبی که اعم از نوشتن مکتوب یا ثبت در سامانه می باشد، امکان بخشودگی را حاکم دانسته است و فراهم نموده است فلذا مقرره مورد شکایت مغایرتی با قوانین نداشته به استناد بند ب ماده 84 از 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 معزز دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرامی دیوان عدالت اداری می باشد.

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