



رای شماره ۱۰۶۶ مورخ ۱۴۰۰/۰۸/۲۳ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته: تقاضای ابطال دستورالعمل با موضوع نحوه بررسی و رسیدگی به تراکنش های بانکی مشکوک به شماره ۵۰۵/۹۶/۲۰۰ مورخ ۲۴/۲/۹۶ و دستورالعمل تکمیلی به شماره ۵۲۵/۹۶/۲۰۰ مورخ ۲/۱۰/۹۶ و اعمال ماده ۱۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری به جهت مخالفت با شرع دستورالعمل مورد اعتراض مستند به نامه شماره ۲۵۴۴/۳۰/۸۶ مورخ ۲۵/۱۲/۸۶ فقهای شورای نگهبان)

* شماره پرونده: ه ع / ۹۸۰۳۲۶۲ شماره دادنامه: ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۱۰۶۶ تاریخ: ۱۴۰۰/۸/۲۳

* شاکی: منصوره نکوئی

* طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته: تقاضای ابطال دستورالعمل با موضوع نحوه بررسی و رسیدگی به تراکنش های بانکی مشکوک به شماره ۵۰۵/۹۶/۲۰۰ مورخ ۲۴/۲/۹۶ و دستورالعمل تکمیلی به شماره ۵۲۵/۹۶/۲۰۰ مورخ ۲/۱۰/۹۶ و اعمال ماده ۱۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری به جهت مخالفت با شرع دستورالعمل مورد اعتراض مستند به نامه شماره ۲۵۴۴/۳۰/۸۶ مورخ ۲۵/۱۲/۸۶ فقهای شورای نگهبان

* شاکی شکایتی با خواسته فوق مطرح کرده است که به هیأت عمومی ارجاع شده است؛

متن مقرر مورد شکایت در صفحات ۱ و ۲ پرونده موجود است؛

* خلاصه ی شکایت و دلایل برای ابطال مقرر مورد شکایت:

"اطلاعات مربوط به درآمد یک حساب بانکی مؤدیان و اطلاعات مربوط سرکشی به تراکنش مجموع حسابهای اشخاص دو مورد متفاوت است و احکام و ارکان قانونی کاملاً متمایز دارد. تبصره ماده ۲۳۱ قانون مالیات های مستقیم ناظر بر نحوه اخذ اطلاعات مؤدیان از بانکهاست؛ آنچه مطمح نظر فقهای شورای نگهبان بوده صرفاً اسناد درآمدی آن هم با رعایت تشریفات قانون نحوه اخذ آن توسط شخص وزیر اقتصاد است و وظیفه بانک ها ارائه اسناد و اطلاعات مربوط به درآمد مؤدیان است. اسناد مربوط به درآمد مشتری از سایر اطلاعات و اسناد متعلق به مشتری در قلمرو اختیارات بانک به عنوان امین مشتری است و هرگونه افشای اطلاعات فراتر از این مفهوم مانند بستنکار حساب یا مانده حساب و یا گردش بین حسابهای یک مؤدی اطلاعات مربوط به تراکنش مؤدیان است که به شرح مقرر در جزء ۲ بند پ ماده ۱۶۹ مکرر (اطلاعات به شرح بسته های جمع گردش و مانده سالانه انواع حساب های بانکی) قانون مالیات های مستقیم که از سال ۹۵ لازم الاجراست اختیار اخذ آن داده شده لذا اشاره به دستورالعمل مورد اعتراض به عنوان مبنای رسیدگی به عملکرد قبل از تاریخ اجرایی اصلاحیه قانون مذکور (۱۳۹۵/۱/۱) و استناد به تبصره ماده ۲۳۱ قانون مارالذکر و ماده ۳۰ قانون مالیات بر ارزش افزوده و تفسیر موسع و مخالف با قانون از این مواد دارای ایرادات شرعی ذیل است:

۱- مستنداً به تشخیص مغایرت شورای نگهبان به شماره ۲۵۴۴۱/۳۰/۸۶ مورخ ۱۳۸۶/۱۲/۲۵ نسبت به ماده ۳۱ لایحه مالیات بر ارزش افزوده (ماده ۳۰ قانون) به موجب بند ۸ آن اطلاق اعلام موارد مذکور نسبت به مواردی که صرفاً مربوط به تأدیه امور مالیاتی نیست خلاف موازین شرع شناخته شد. که پس از اعاده لایحه به مجلس و حذف شدن عبارت "عملیات پولی و اعتباری گردش حسابها" عبارت معین صرفاً اطلاعات لازم مربوط به درآمد مؤدیان جهت تأمین نظر مجمع فقهی شورای نگهبان به متن ماده ۳۱ لایحه مالیات بر ارزش افزوده اضافه شده که به موجب اظهارنظر مجمع فقهی شورای نگهبان به شماره ۸۷/۴۸/۳۰۸ مورخ ۱۰/۲/۸۷ مغایرت مذکور رفع گردیده است. لذا صدور دستورالعملی با همان مضمون یا مبتنی بر همان ملاکی که موجب تشخیص مغایرت با موازین شرع آن لایحه شده صرف تغییر الفاظ از گردش حسابها به تراکنش بانکی از طریق توسعه اختیارات و گستره موضوعی حکم مقنن رفع اشکال و مغایرت نمی کند و برخلاف قاعده حرمت اکل مال به باطل و از مصادیق اکل مال به باطل است؛

۲- حکم خاص مقنن در ماده ۹۳ که در گستره موضوعی و حکمی ماده ۹۵ قرار نمی گیرد و اشخاص حقیقی قهراً به حکم مقنن هیچ تکلیفی در نگهداری اسناد موضوع این موارد نداشته اند نتیجه اینکه بندهای ۱۱ و ۱۴ دستورالعمل مورد اعتراض مستلزم وضع تکلیف مالایطاق برای اشخاص بوده و وضع مالیات از تراکنش حاصل از این موارد از مصادیق دارا شدن حق از طریق وضع تکلیف مالایطاق از محل دارایی شهروندان است؛

۳- تسری این اختیار به عملکرد سنوات قبل از ۱/۱۱/۹۵ زمان اجرایی اصلاحیه قانون مذکور در حکم تسری احکام خاص اصلاحیه جدید قانون بوده و مطابق قاعده قبح عقاب بلابیان مفاد دستورالعمل رئیس سازمان امور مالیاتی کشور برای فعالیت های اقتصادی پس از تصویب قابل اعمال است و نه قبل از آن (هرگونه مطالبه مالیات و بررسی و اخذ اسناد و مدارک باید بر اساس قوانین حاکم بر آن زمان باشد) و مقام اداری در مقام وضع دستورالعمل نمی تواند اثر قهقرایی به قانون بدهد یا آن را اصلاح کند.

لذا ابطال کل دستورالعمل شماره ۵۰۵/۹۶/۲۰۰ مورخ ۲۴/۲/۹۶ و کل دستورالعمل تکمیلی آن به شماره ۵۲۵/۹۶/۲۰۰ مورخ ۲/۱۰/۹۶ را تقاضا دارم.

* در پاسخ به شکایت مذکور مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی به طور خلاصه پاسخ داده است که :

۱- دستورالعمل شماره ۵۰۵/۹۶/۲۰۰ مورخ ۲۴/۲/۹۶ :

به موجب دادنامه شماره ۱۳۱ مورخ ۱۳۹۷/۶/۲۶ هیأت تخصصی اقتصادی، مالی و اصناف دیوان عدالت اداری دستورالعمل در تبیین حکم مقنن و شیوه های اجرایی آن تشخیص و شکایت رد گردیده است؛ تصریح دادنامه مذکور مبنی بر عدم تسری احکام خاص اصلاحیه قانون مالیات های مستقیم به گذشته در دستورالعمل مذکور ناظر به بند ۱۶ آن دستورالعمل است که به موجب این بند گزارش تخلفات مالیاتی موضوع ماده ۲۷۴ قانون مالیات های مستقیم که به عنوان جرم مالیاتی شناخته می شوند می بایست از تاریخ لازم الاجرا شدن اصلاحیه قانون مالیات های مستقیم (۱۳۹۵/۱/۱) به بعد صورت پذیرد که دقیقاً در راستای عطف به ماسبق نشدن قوانین است؛ همچنین به موجب ماده ۱۲۰ قانون برنامه پنج ساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی تکالیفی در مورد پایگاه اطلاعات مؤدیان بر عهده سازمان امور مالیاتی گذاشته شد و کلیه دستگاه های اجرایی و نهادهای عمومی و ذیربط موظف شدند که اطلاعات مورد نیاز مطابق دستورالعمل مصوب هیأت وزیران را در اختیار سازمان امور مالیاتی قرار دهند. سپس در ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیات های مستقیم مصوب سال ۱۳۹۴ نیز برای ایجاد پایگاه اطلاعات مؤدیان مالیاتی، تکالیفی برای اشخاص از جمله بانک ها مقرر کرد. مطابق ماده ۲۲۷ قانون مالیات های

مستقیم چنانچه ثابت شود مؤدی فعالیت های داشته که درآمد ان را کتمان کرده و یا اداره مالیاتی در موقع صدور برگ تشخیص از آن مطلع نبوده است (که یکی از راه های تشخیص بررسی تراکنش های بانکی است) اداره مالیاتی ذیربط می بایست برگ تشخیص متمم صادر کند و ضمن یادآوری اینکه حکم ماده ۱۲۰ قانون برنامه پنجم و دستورالعمل آن متضمن مقررات مشابه با ماده ۱۶۹ مکرر قانون پیش گفته است در دستورالعمل مورد شکایت این قاعده که تاریخ اجرای قانون اصلاح قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۹۴ از ۱/۱/۱۳۹۵ است لحاظ گردیده است. به تجویز مقرر در مواد ۲۱۹، ۲۲۷ و ۲۲۹ قانون یاد شده اطلاعات مربوط به تراکنش های بانکی مشکوک به منظور رسیدگی به دفاتر و اسناد و مدارک و حسابرسی مالیاتی با رعایت احکام قانون مالیات های مستقیم و ماده ۱۳ قانون تجارت و مقررات قانونی مرتبط می تواند حسب مورد در تشخیص مأخذ یا درآمد مشمول مالیات واقعی پیش از سال ۹۵ با مراعات مهلت های مربوط به مرور زمان مالیاتی از جمله ماده ۱۵۷ قانون مالیات های مستقیم بهره برداری شود لذا رسیدگی به این قسمت از درخواست منتفی شده است؛

۲- دستورالعمل شماره ۵۲۵/۹۶/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۶/۱۰/۲

لوايح دفاعیه این دفتر پیش از این در پرونده کلاسه ۹۷۰۳۵۸۵ شاکی منصور آتشی و پرونده کلاسه ۹۸۰۲۸۶۲ شاکی محمد عبدالهی به شماره ۱۹۷۲۸/د مورخ ۴/۱۳۹۸//۲۳ و ۱۴۶۲۴ مورخ ۱۳۹۸/۸/۲۵ ارسال گردیده است و هیئت تخصصی تاکنون اتخاذ تصمیم نکرده است لذا با توجه به تکراری بودن این قسمت در پرونده مذکور خواهشمند است درخواست مشابه شکات مذکور در پرونده های مطرح شده به صورت توأمان رسیدگی شود.

*قائم مقام دبیرشورای نگهبان طی نامه ای که به شماره ۷-۳۲۶۲-۹۸ مورخ ۱۴۰۰/۲/۸ ثبت دفتر اداره کل شده است اعلام داشته است :

"عطف به نامه شماره ۹۸۰۳۲۶۲ مورخ ۱۳۹۸/۱۲/۶ موضوع دستورالعمل های شماره ۵۰۵/۹۶/۲۰۰ مورخ ۲۴/۲/۹۶ و ۵۲۵/۹۶/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۶/۱۰/۲ سازمان امور مالیاتی کشور در خصوص نحوه بررسی و رسیدگی به تراکنش های بانکی مشکوک در جلسه مورخ ۱۴۰۰/۱/۳۱ فقهای معظم شورای نگهبان مورد بحث و بررسی قرار گرفت که به شرح ذیل اعلام نظر می گردد :

دستورالعمل های مورد شکایت فی نفسه خلاف شرع شناخته نشد. بررسی قانونی بودن مصوبات مورد شکایت بر عهده دیوان محترم عدالت اداری است."

*نظریه تهیه کننده گزارش :

راجع به شکایت خانم منصوره نکویی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال دستورالعمل شماره ۵۰۵/۹۶/۲۰۰ مورخ ۲۴/۲/۱۳۹۶ و دستورالعمل تکمیلی شماره ۵۲۵/۹۶/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۶/۱۰/۲ (موسوم به دستورالعمل تراکنش های بانکی) از جهت مخالفت با شرع مقدس که شاکی تقاضای اعمال ماده ۱۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ را نیز نموده است، با عنایت به اینکه سابقاً دستورالعمل های مورد شکایت از حیث اعلام مخالفت با قانون و بعد قانونی مورد شکایت واقع شده اند و در قالب دادنامه شماره ۱۳۱ مورخ ۱۳۹۷/۶/۲۶ همین هیأت تخصصی و نیز قرار شماره ۵۸۱۱۴۷۳ مورخ ۱۳۹۹/۱۱/۱۲ معاون قضایی دیوان عدالت اداری راجع به این امر تعیین تکلیف گردید و پرونده حاضر صرفاً از حیث شرعی مطرح شده و در راستای اعمال تبصره ۲ ماده ۸۴ و ماده ۸۷ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری، شورای محترم نگهبان در پاسخ استعلام ریاست محترم دیوان طی نظریه شماره ۲۴۹۸۷/۱۰۲ مورخ ۱۴۰۰/۲/۶ بیان

نموده است» دستورالعملهای مورد شکایت فی نفسه خلاف شرع شناخته نشد. بررسی قانونی بودن مصوبات مورد شکایت بر عهده دیوان محترم عدالت اداری است.»

تهیه کننده گزارش :

صفدر محققى

*رای هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری :

راجع به شکایت خانم منصوره نکویی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال دستورالعمل شماره ۵۰۵/۹۶/۲۰۰ مورخه ۱۳۹۶/۲/۲۴ و دستورالعمل تکمیلی شماره ۵۲۵/۹۶/۲۰۰ مورخه ۱۳۹۶/۱۰/۲ (موسوم به دستورالعمل تراکنش های بانکی) از جهت مخالفت با شرع مقدس که شاکی تقاضای اعمال ماده ۱۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ را نیز نموده است، با عنایت به اینکه سابقاً دستورالعمل های مورد شکایت از حیث اعلام مخالفت با قانون و بعد قانونی مورد شکایت واقع شده اند و در قالب دادنامه شماره ۱۳۱ مورخه ۱۳۹۷/۶/۲۶ همین هیأت تخصصی و نیز قرار شماره ۵۸۱۱۴۷۳ مورخه ۱۳۹۹/۱۱/۱۲ معاون قضایی دیوان عدالت اداری راجع به این امر تعیین تکلیف گردید و پرونده حاضر صرفاً از حیث شرعی مطرح شده و در راستای اعمال تبصره ۲ ماده ۸۴ و ماده ۸۷ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری، شورای محترم نگهبان در پاسخ استعلام ریاست محترم دیوان طی نظریه شماره ۲۴۹۸۷/۱۰۲ مورخه ۱۴۰۰/۲/۶ بیان نموده است «دستورالعملهای مورد شکایت فی نفسه خلاف شرع شناخته نشد. بررسی قانونی بودن مصوبات مورد شکایت بر عهده دیوان محترم عدالت اداری است.» فلذا به استناد ماده ۸۴ از قانون یاد شده، علی الخصوص بند ب و نیز تبصره ۲ آن، از بعد شرعی رای به رد شکایت صادر می نماید. رای مذکور ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست محترم دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد. ضمناً به لحاظ صدور رای به رد شکایت، موضوعاً اعمال ماده ۱۳ قانون دیوان عدالت اداری منتفی می باشد./ط

محمد علی برومندزاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی

دیوان عدالت اداری