



رای شماره ۷۲ تا ۷۴ مورخ ۱۴۰۰/۰۲/۱۹ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری

موضوع

هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی شماره پرونده: هـ/ع/۱۵۵۳-۹۹۰۲۴۷۲-۹۹۰۱۵۲۸ شماره دادنامه: ۷۴-۷۳-۱۴۰۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۰۷۲ تاریخ: ۱۴۰۰/۰۲/۱۹ شاکسکی : محمدرضا یزدانی- داود رشیدی طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور- معاون درآمدهای سازمان امور مالیاتی- اداره کل مالیاتی لریستان موضوع شکایت و خواسته : ۱- ابطال دستورالعمل شماره ۲۱۸۰۹/۲۳۰/د مورخ ۱۳۹۹/۵/۲۲ سازمان امور مالیاتی ۲- ابطال نامه های شماره ۱۷۹۸۶/۲۳۳/ص مورخ ۱۳۹۸/۱۰/۹ مدیرکل دفتر حسابداری وصول و استرداد مالیاتی ۳- ابطال نامه شماره ۱۴۲۴/۲۶۰۵/۱۱۷/د مورخ ۱۳۹۸/۱/۲۹ اداره اجرائیات اداره مالیاتی خرم آبادشاکسکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور- معاون درآمدهای سازمان امور مالیاتی- اداره کل مالیاتی لریستان به خواسته ابطال دستورالعمل شماره ۲۱۸۰۹/۲۳۰/د مورخ ۱۳۹۹/۵/۲۲ سازمان امور مالیاتی ۲- ابطال نامه های شماره ۱۷۹۸۶/۲۳۳/ص مورخ ۱۳۹۸/۱۰/۹ مدیرکل دفتر حسابداری وصول و استرداد مالیاتی ۳- ابطال نامه شماره ۱۴۲۴/۲۶۰۵/۱۱۷/د مورخ ۱۳۹۸/۱/۲۹ اداره اجرائیات اداره مالیاتی خرم آباد به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرره مورد شکایت به قرار زیر می باشد: در اجرای مقررات ماده ۱۹۸ و اختیارات حاصله از آیین نامه اجرایی ماده ۲۱۸ قانون مالیاتهای مستقیم در راستای اجرای صحیح مقررات به منظور تسریع در وصول بدهی های قطعی شده و بهبود مستمر فضای کسب و کار، ادارات کل امور مالیاتی ترتیبی اتخاذ نمایند تا با استفاده از همه ظرفیتهای قانونی، اقدامات و عملیات اجرایی را به ترتیب نسبت به شخص حقوقی بدهکار و مدیران فعلی آن معمول نمایند و چنانچه علیرغم اقدامات موثر انجام شده وصول بدهیهای مذکور از اشخاص موصوف امکانپذیر نباشد باتوجه به مسیولیت تضامنی مدیرانی که بدهی در دوران مدیریت آن ها قطعی شده است نسبت به عملیات اجرایی برای مدیران یادشده اقدام نمایند. بازگشت به نامه شماره ۱۷۳۲/۹ مورخ ۱۳۹۸/۸/۱۳ درخصوص رفع اثر از اقدامات اجرایی علیه کلیه اعضای هیأت مدیره شرکت های پیمانکاری استان لریستان، حسب نامه شماره ۲۶۹۷۵/۳۰/۱۱۷/د مورخ ۱۳۹۸/۹/۱۲ اداره کل امور مالیاتی استان لریستان، به آگاهی می رساند: بررسی مفاد دادنامه های اصداری شماره ۱۹۰۹۲ مورخ ۱۳۹۳/۱۱/۲۷ و ۷۳۶ مورخ ۱۳۸۷/۱۰/۲۹ دیوان عدالت اداری صرفاً مربوط به بحث ممنوع الخرجی صاحبان امضای موضوع ماده ۲۰۲ قانون مالیات های مستقیم بوده و ارتباطی با مسیولیت مدیران وفق ماده ۱۹۸ قانون یادشده ندارد. برابر ماده ۱۹۸ قانون مالیات های مستقیم " در شرکت های منحل، مدیران تصفیه اشخاص حقوقی و در سایر شرکت ها مدیران اشخاص حقوقی غیر دولتی به طور جمعی یا فردی، نسبت به پرداخت مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی و همچنین مالیات هایی که اشخاص حقوقی به موجب این قانون و قانون مالیات بر ارزش افزوده مکلف به کسر یا وصول یا ایصال آن می باشند و در دوران مدیریت آن ها قطعی شده باشد با شخص حقوقی مسیولیت تضامنی خواهند داشت." و به موجب ماده ۱۲۲ قانون برنامه پنج ساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران «مدیران اشخاص حقوقی غیردولتی» به طور جمعی یا فردی، نسبت به پرداخت مالیات به درآمد اشخاص حقوقی و همچنین، مالیات هایی که اشخاص حقوقی به موجب مقررات قانون مالیات های مستقیم بر ارزش افزوده مکلف به کسر یا وصول یا ایصال آن بوده و مربوط به دوران مدیریت آنها می باشد با شخص حقوقی مسیولیت تضامنی خواهند داشت. لذا اعضای هیأت مدیره و مدیران اشخاص حقوقی در زمان حضور در هیأت مدیره شرکت ها در بازه زمانی اجرای قانون برنامه ی پنج ساله مذکور و وفق مقررات ماده ۱۹۸ قانون مالیات های مستقیم مسیولیت تضامنی در پرداخت مالیات ها دارند. هم چنین برابر مفاد ماده ۱۱۰ قانون تجارت مدیران اشخاص حقوقی منفرداً یا مشترکاً در مقابل حقوقی نسبت به تخلف از مقررات قانونی و انجام تعهدات و مسیولیت های مدنی، مسیولیت تضامنی دارند. علی ایحال در صورت مراجعه هر یک از پیمانکاران مذکور به اداره کل ذی ربط و اقدام به پرداخت یا ترتیب پرداخت بدهی های مالیاتی، حسب مورد درخصوص بخشودگی جرایم متعلقه و رفع محدودیت های ایجاد شده، حداکثر مساعدت لازم معمول می گردد. جناب آقای صالحی معاونت محترم مالیاتی مرکز با سلام احتراماً بازگشت به دستور مدیرکل محترم هاشم درخواست ملاقات (پیوست) مدیران شرکت طلوع خرم در خصوص رفع محدودیت اعضای فاقد صاحب امضاء هیأت مدیره شرکت فوق الذکر به اطلاع می رساند برابر ماده ۱۹۸ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم کلیه اعضای هیأت مدیره نسبت به پرداخت بدهی شرکت مسیولیت تضامنی دارند و رأ هیأت محترم عمومی دیوان عدالت اداری (پیوست) به شماره ۷۳۶ مورخ ۲۹/۱۰/۸۷ در خصوص ابطال بخشنامه شماره ۱۸۸۷۱ مورخ ۲۶/۱۰/۸۴ مربوط به مقررات ماده ۲۰۲ قانون مالیاتهای مسقیم میباشد که اداره وصول و اجراء صرفاً اعضای مسیول و صاحب امضاء هیأت مدیره را می تواند ممنوع الخرج نماید. و همچنین مدعی است که بدهی شرکت از محل طلب از اداره پست و مدیریت امور شهری شوراهای استانداری لریستان از طریق عملیات اجرایی وصول گردد که صرف اقدام اجرایی علیه بدهکاران به شرکت رافع مسیولیت مودی نمی گردد و تا زمان وصول همچنان مسیولیت تضامنی دارد مراتب جهت اطلاع و هرگونه دستور به حضور اعلام می گردد. دلایل شاکسکی برای ابطال مقرره مورد شکایت : براساس مواد ۱۹۸ و ۲۰۲ از قانون مالیاتهای مستقیم، مسیولیت تضامنی مدیران مربوط به مدیرانی می باشد که مالیات در دوره مدیریت آنها به قطعیت رسیده باشد و رای هیأت

عمومی شورابهالی مالیاتی با همین مضمون مورد عمل ادارات مالیاتی بوده است لیکن سابقاً طی بخشنامه های صادره سازمان مالیاتی مدیرانی را که حتی صاحب حق امضاء است و تعهد آور نبوده اند دارای مسیولیت تضامنی با شرکت داشته است که این بخشنامه ها در دیوان عدالت اداری ابطال شده است و منتهی به صدور آرای شماره ۷۳۶ مورخه ۱۳۸۷/۱۰/۲۹ و شماره ۱۹۰۹ مورخه ۱۳۹۳/۱۱/۲۷ هیات عمومی دیوان عدالت اداری شده است. باتوجه به اینکه مفاد مقررات یادشده و آرای هیات عمومی در رسیدگی و اصدار مصوبات مورد شکایت رعایت نشده است و مسیولیت تضامنی در اشخاص حقوقی به مدیران غیر صاحب حق امضا و مدیران فعلی (صرفنظر از قطعیت مالیاتی) شامل شده است تقاضای ابطال آنها را داریم و تقاضای اعمال ماده ۹۲ قانون دیوان عدالت اداری نیز راجع به موضوع داریم. خلاصه مدافعات طرف شکایت: ماده ۱۴۲ لایحه اصلاح قسمتی از قانون تجارت در بردارنده حکم ها در خصوص مسیولیت تضامنی مدیران در خصوص تخلف از قوانین و مقررات می باشد و در ماده ۱۹۸ از قانون مالیتهای مستقیم با نص خاص در خصوص مسیولیت مدیران اشاره شده است و با جمع بین دو ماده فوق، ماده ۱۹۸ این گونه معنا می شود که مسیولیت متوجه کلیه مدیران است ولواینکه صاحب حق امضا نباشند. در خصوص دادنامه شماره ۱۹۰۹ مورخه ۱۳۹۳/۱۱/۲۷ هیات عمومی نیز ممنوع لاجرومی صرفاً در مورد مدیران صاحب حق امضای اسناد اعمال می شود و قانونگذار با علم و اطلاع از مفاد و آرای هیات عمومی دیوان عدالت اداری قید مدیر مسیول بودن را در اصلاحیه قانون قید نموده است و قید در دوران مدیریت آنها قطعی شده باشد ذکر شده است و مسیول دونستن مدیران قطعی اشخاص حقوقی که در دستورالعمل مورد شکایت ذکر شده است دارای پایگاه قانونی است ضمناً نامه های مورد شکایت فی نفسه متضمن قاعده الزام آور نمی باشند و قابلیت رسیدگی در هیات عمومی دیوان عدالت اداری را ندارند. نظریه تهیه کننده گزارش: با مذاقه در اوراق و محتوای پرونده، به موجب ماده ۱۹۸ قانون مالیات های مستقیم، « در شرکتهای منحل، مدیران تصفیه اشخاص حقوقی و در سایر شرکتهای مدیران اشخاص حقوقی غیردولتی به طور جمعی یا فردی، نسبت به پرداخت مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی و همچنین مالیاتهایی که اشخاص حقوقی به موجب این قانون و قانون مالیات بر ارزش افزوده مکلف به کسر یا وصول یا ایصال آن می باشند و در دوران مدیریت آنها قطعی شده باشد با شخص حقوقی مسیولیت تضامنی خواهند داشت. این مسیولیت مانع از مراجعه ضامنها به شخص حقوقی نیست.» و به موجب ماده ۱۴۲ قانون تجارت « مدیران ومدیرعامل شرکت درمقابل شرکت و اشخاص ثالث نسبت به تخلف از مقررات قانونی با اساسنامه شرکت ویا مصوبات مجمع عمومی برحسب مورد منفردا یا مشترکا مسیول می باشند وادگاه حدود مسیولیت هریک را برای جبران خسارت تعیین خواهد نمود.» نظر به این که مقررات مورد شکایت در تبیین حکم مقنن و شیوه های اجرایی آن بوده، لذا خلاف قانون و خارج از اختیار نمی باشد. تهیه کننده گزارش: محمدعلی برومندزادهای هیات تخصصیایا مذاقه در اوراق و محتوای پرونده، به موجب ماده ۱۹۸ قانون مالیات های مستقیم، « در شرکتهای منحل، مدیران تصفیه اشخاص حقوقی و در سایر شرکتهای مدیران اشخاص حقوقی غیردولتی به طور جمعی یا فردی، نسبت به پرداخت مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی و همچنین مالیاتهایی که اشخاص حقوقی به موجب این قانون و قانون مالیات بر ارزش افزوده مکلف به کسر یا وصول یا ایصال آن می باشند و در دوران مدیریت آنها قطعی شده باشد با شخص حقوقی مسیولیت تضامنی خواهند داشت. این مسیولیت مانع از مراجعه ضامنها به شخص حقوقی نیست.» و به موجب ماده ۱۴۲ قانون تجارت « مدیران ومدیرعامل شرکت درمقابل شرکت و اشخاص ثالث نسبت به تخلف از مقررات قانونی با اساسنامه شرکت ویا مصوبات مجمع عمومی برحسب مورد منفردا یا مشترکا مسیول می باشند وادگاه حدود مسیولیت هریک را برای جبران خسارت تعیین خواهد نمود.» نظر به این که مقررات مورد شکایت در تبیین حکم مقنن و شیوه های اجرایی آن بوده، لذا خلاف قانون و خارج از اختیار نبوده، به استناد بند «ب» ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲، رای به رد شکایت صادر و اعلام می کند. رای صادره ظرف مدت بیست روز از تاریخ صدور، از سوی ریاست ارزشمند دیوان عدالت اداری و یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان قابل اعتراض است. دکتر زین العابدین تقوی - رییس هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری