



موضوع	<p>رای شماره ۳۳۰ مورخ ۱۴۰۱/۰۵/۲۹ هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری(موضوع شکایت و خواسته: ابطال عبارت 'می تواند' از ماده (۶) و عبارت 'اطلاع' از ماده (۷) و همچنین ماده (۹) آیین نامه اجرایی به شماره ۵۵۸۷۹۱/ت/۱۱۵۲۶۶ مورخ ۱۴۰۰/۰۹/۲۸)</p>
<p>شماره پرونده: هـ/ع / ۰۰۰۳۶۲۱ شماره دادنامه: ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۰۰۰۳۳۰ تاریخ: ۱۴۰۱/۰۵/۲۹ * شکای: آقای سید مسیح مولانا * طرف شکایت: هیات وزیران * موضوع شکایت و خواسته: ابطال عبارت 'می تواند' از ماده (۶) و عبارت 'اطلاع' از ماده (۷) و همچنین ماده (۹) آیین نامه اجرایی به شماره ۵۵۸۷۹۱/ت/۱۱۵۲۶۶ مورخ ۱۴۰۰/۰۹/۲۸*شکای دادخواستی به طرفیت هیات وزیران به خواسته ابطال عبارت 'می تواند' از ماده (۶) و عبارت 'اطلاع' از ماده (۷) و همچنین ماده (۹) آیین نامه اجرایی به شماره ۵۵۸۷۹۱/ت/۱۱۵۲۶۶ مورخ ۱۴۰۰/۰۹/۲۸ تقدیم کرده که به هیات تخصصی مالیاتی، بانکی ارجاع شده است. متن مقرر مورد شکایت به قرار زیر می باشد:</p> <p>ماده ۶- سازمان می تواند ارزش روز انواع خودروهای سواری و وانت دو اتاقت (کابین) را با توجه به سال ساخت یا واردات آنها و متناسب با جداول ارزش خودرو، موضوع تبصره (۶) ماده (۴۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده که تا پایان سال ۱۳۹۶ اعلام شده است، تعیین نماید.</p> <p>ماده ۷- سازمان موظف است پس از اخذ داده ها و اطلاعات دریافتی از دستگاههای موضوع مواد (۳) و (۴) این آیین نامه نسبت به تعیین دارایی های مشمول و ارزش آنها حداکثر تا پایان دی ماه سال ۱۴۰۰ اقدام و مراتب را به نحو مقتضی به اطلاع اشخاص مشمول برساند.</p> <p>ماده ۹- چنانچه اشخاص مشمول تا پایان بهمن ماه سال ۱۴۰۰ نسبت به پرداخت مالیات متعلق اقدام ننمایند، سازمان می تواند از طریق عملیات اجرایی موضوع فصل نهم باب چهارم و فصل سوم باب پنجم قانون، مالیات متعلق را وصول نماید.*دلایل شکای برای ابطال مقرر مورد شکایت:</p> <p>مطابق با بند (ش) تبصره (۶) ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور ، " ماخذ محاسبه مالیات خودرو موضوع این بند قیمت روز انواع خودرو با توجه به تاریخ ساخت یا واردات آن است که توسط سازمان امور مالیاتی کشور تا پایان سال ۱۳۹۹ تعیین و اعلام شده است". در نتیجه صرفا ماخذ تعیین ارزش خودرو ، تبصره (۶) ماده (۴۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده که تا پایان سال ۱۳۹۹ اعلام شده است می باشد. حال آنکه در ماده (۶) آیین نامه اجرایی مورد اعتراض ، با درج عبارت "می تواند" سازمان امور مالیاتی را در تعیین ارزش خودروهای مشمول مخیر کرده و صرفا مقید به استفاده از مبالغ تعیین شده موضوع تبصره (۶) ماده (۴۲) نکرده است. به عبارتی سازمان امور مالیاتی در تعیین ارزش خودروهای مورد اشاره می تواند بطور سلیقه ای از هر مرجع و منبعی استفاده کند. لذا درج عبارت میتواند در این ماده در تعارض با حکم بند (ش) تبصره (۶) ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور می باشد.</p> <p>مطابق با ماده (۲۰۳) قانون مالیات های مستقیم ، اوراق مالیاتی به طور کلی باید به شخص مودی ابلاغ گردد و در حالت کلی طبق فصل هشتم از باب چهارم قانون مالیات های مستقیم، صرفا اوراق مالیاتی از وجاهت قانونی و ضمانت اجرایی برخوردار می باشند که مراتب ابلاغ مطابق با قوانین مذکور و مقررات آیین دادرسی مدنی راجع به ابلاغ رعایت گردیده باشد و این در حالی است که در آیین نامه معترض عنه صرفا با درج عبارت "اطلاع"، سازمان از خود رفع مسیولیت کرده است. معنی عبارت اطلاع از وسعت و دامنه بیشتری نسبت به ابلاغ برخوردار می باشد و هر نوع پیام رساندن و آگاه کردنی را در بر می گیرد و این در حالی است که ابلاغ مقید به حد و حصر و تابع تشریفات مربوطه مطابق با قوانین موضوعه می باشد. اگر چه در بند (ش) تبصره (۶) قانون بودجه ۱۴۰۰ سازمان امور مالیاتی مکلف شده است که مراتب را به نحو مقتضی به اطلاع اشخاص مشمول برساند لکن مراد از درج عبارت "به نحوه مقتضی به اطلاع اشخاص برساند"</p> <p>همان رعایت تکالیف فصل هشتم از باب چهارم قانون مالیات های مستقیم در خصوص ابلاغ می باشد.طبق ماده ۹ آیین نامه معترض عنه در صورت عدم پرداخت مالیات متعلق، سازمان می تواند از طریق عملیات اجرایی موضوع فصل نهم باب چهارم و فصل سوم باب پنجم قانون مالیات های مستقیم، مالیات متعلق را وصول نماید. ماده ۹ آیین نامه در شرایطی وضع شده است که مطابق با ماده ۲۴۴ قانون مالیات های مستقیم مرجع رسیدگی به کلیه اختلاف های مالیاتی جز در مواردی که ضمن مقررات این قانون مرجع دیگری پیش بینی شده، هیات حل اختلاف مالیاتی است و مطابق با ماده ۲۴۷ قانون مالیات های مستقیم آراء هیات های حل اختلاف مالیاتی بدوی قطعی و لازم الاجراست مگر اینکه طرف مدت بیست روز از تاریخ ابلاغ مورد اعتراض کتبی قرار گیرد که در این صورت پرونده جهت رسیدگی به هیات حل اختلاف مالیاتی تجدید نظر احاله خواهد</p>	

شد.

حال آنکه مطابق با ماده ۹ آیین نامه معترض عنه بدون رعایت تشریفات فصل سوم از باب پنجم قانون مالیات های مستقیم در خصوص مرجع حل اختلاف مالیاتی به یک باره مالیات مطالبه شده از مودی را قطعی در نظر گرفته است و با سلب حق اعتراض مودی به هیات حل اختلاف مالیاتی در خصوص اعتراض به میزان مالیات مطالبه شده و یا اعتراض نسبت به ارزش خودرو مشمول، از طریق عملیات اجرایی موضوع فصل نهم باب چهارم قانون وصول خواهد کرد. از طرفی طبق ماده (۱۱) آیین نامه مذکور چنانچه اشخاص مشمول، با توجه به حوادثی از قبیل سیل، زلزله، آتش سوزی و تصادف، نسبت به ارزش خودرو یا مالیات متعلق و یا اقدامات اجرایی موضوع ماده (۹) آیین نامه اعتراض داشته باشند،

اعتراض آن ها مطابق قانون رسیدگی می شود. وضع ماده (۱۱) آیین نامه عملاً بلا اثر و فاقد ضمانت اجرایی می باشد چرا که طبق ماده (۹) این آیین نامه، مالیات مطالبه شده قطعی در نظر گرفته شده است و مطابق با قانون مالیات های مستقیم، تنها مرجعی که می توان نسبت به مالیات های قطعی شده اعتراض نمود هیات موضوع ماده (۲۱۶) قانون مالیات های مستقیم می باشد. از طرفی مطابق با ماده (۲۱۶) قانون مالیات های مستقیم این هیات صرفاً صلاحیت ورود به شکایات ناشی از اقدامات اجرایی راجع به مطالبات دولت از مودیان را دارد.

همچنین ماده (۹) آیین نامه اجرایی مذکور در تعارض با اصل ۲۲، ۵۱ و ۱۳۸ قانون اساسی و نادیده گرفتن فصل دوم و فصل سوم از باب پنجم قانون مالیات های مستقیم در خصوص ترتیب رسیدگی و مرجع حل اختلاف مالیاتی و تضییع حقوق قانونی مودیان می باشد.*

در پاسخ به شکایت مذکور، معاون امور حقوقی دولت به موجب لایحه شماره ۳۰۹۱۷/۴۷۳۴۸ به طور خلاصه توضیح داده است که: برداشت شاکی محترم از مفهوم واژه «می تواند» در ماده (۶) آیین نامه مورد شکایت، ناشی از تفسیر این عبارت در حیطه حقوق خصوصی است. توضیح اینکه برخلاف حقوق خصوصی که واژه ها و عباراتی از قبیل می تواند یا مجاز است، بیانگر اختیار اشخاص انجام یا خودداری از عمل است، در حقوق عمومی حاکی از ایجاد صلاحیت قانونی است. بر این اساس واژه «می تواند» در ماده (۶) مصوبه مورد شکایت که مخاطب آن سازمان امور مالیاتی کشور است، به هیچ وجه به معنای اختیار و حق انتخاب این سازمان نبوده، بلکه این جواز را به موجب قانون به سازمان یادشده داده است تا مالیات خودروهای موضوع مصوبه را تعیین نماید.

شایان ذکر است طبق بند (ش) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۰، «مأخذ محاسبه مالیات خودرو موضوع این بند قیمت روز انواع خودرو با توجه به تاریخ ساخت یا واردات آن است که توسط سازمان امور مالیاتی کشور تا پایان سال ۱۳۹۹ تعیین و اعلام شده است.»

درج عبارت «اطلاع» در ماده (۷) آیین نامه مورد شکایت، دقیقاً منطبق با عبارت بکار رفته در بند (ش) تبصره (۶) ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور است و ایراد شاکی مبنی بر این که در مصوبه مورد شکایت باید به جای واژه «اطلاع»، واژه «ابلاغ» موضوع ماده (۲۰۳) قانون مالیات های مستقیم به کار برده می شد، ایرادی غیر قابل قبول است؛ چرا که همان گونه که قانون گذار در مقام بیان نحوه اطلاع رسانی به اشخاص مشمول نبوده، آیین نامه اجرایی نیز در این مقام نبوده و هیات وزیران به پیروی از قانون گذار، عبارت «به نحو مقتضی به اطلاع اشخاص مشمول برساند» را کم و بیش در متن ماده (۷) مصوبه مورد اعتراض به کار برده است و ایرادی به آن وارد نیست. مضافاً اینکه مفاد ماده (۲۰۳) قانون مالیات های مستقیم ناظر بر ابلاغ اوراق مالیاتی به مؤدی است. نظر به مراتب فوق درخواست اتخاذ تصمیم شایسته دایر به رد شکایت مطروحه، خواهشمند است.*

نظریه تهیه کننده گزارش: هر چند هیات وزیران در مهلت مندرج در بند (ش) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور، وظیفه قانونی خویش جهت تصویب آیین نامه اجرایی را انجام نداده است و مفاد مصوبه در مورخه ۱۴۰۰/۹/۲۸ تدوین یافته است، لیکن به جهت تبعیت از نظر هیات محترم هیات عمومی دیوان عدالت اداری، اشعار می دارد ماده ۷ و ماده ۹ از تصویب نامه شماره ۱۱۵۲۶۶/ت/۵۸۷۹۱ هـ مورخ ۱۴۰۰/۹/۲۸ که مبنی این معنا می باشد که سازمان امور مالیاتی کشور در راستای مطالبه و وصول مالیات از خودروهای مشمول قانون یاد شده (خودروهای گران قیمت) پس از دریافت اطلاعات و داده ها نسبت به ارزش گذاری خودروها اقدام و مراتب را به اطلاع متقاضی و صاحب خودرو جهت اطلاع از مشمول مالیات بودن خویش برساند و هم چنین اگر اشخاص تا پایان بهمن ماه سال ۱۴۰۰ نسبت به پرداخت مالیات متعلق اقدام نمایند،

سازمان امور مالیاتی می تواند اقدامات اجرایی موضوع فصل نهم باب چهارم و فصل سوم باب پنجم را انجام دهد و مفروض این است که مالیات متعلق شده باشد یعنی شخص مشمول شده باشد و در صورت اعتراض به اعتراض وی رسیدگی شده باشد و تمامی احکام و ضوابط مندرج در قانون مالیات های مستقیم و رسیدگی به اعتراض و اختلافات در صورت اختلاف و اعتراض طی شده باشد و مالیات قطعی و متعلق شده باشد تا اقدامات اجرایی صورت پذیرد که با این تفسیر مقررات مورد شکایت در حدود قانون و مقررات بوده و بیان دیدگاه مقنن می باشد.

تهیه کننده گزارش: محمد برازنده

رای هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری

هر چند هیات وزیران در مهلت مندرج در بند (ش) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور، وظیفه قانونی خویش جهت تصویب آیین نامه اجرایی را انجام نداده است و مفاد مصوبه در مورخه ۱۴۰۰/۹/۲۸ تدوین یافته است، لیکن به جهت تبعیت از نظر هیات محترم هیات عمومی دیوان عدالت اداری، اشعار می دارد ماده ۷ و ماده ۹ از تصویب نامه شماره ۱۱۵۲۶۶/ت/۵۸۷۹۱ هـ مورخ ۱۴۰۰/۹/۲۸ که مبنی این معنا می باشد که سازمان امور مالیاتی کشور در راستای مطالبه و وصول مالیات از خودروهای مشمول قانون یاد شده (خودروهای گران قیمت) پس از دریافت اطلاعات و داده ها نسبت به ارزش گذاری خودروها اقدام و مراتب را به اطلاع متقاضی و صاحب خودرو جهت اطلاع از مشمول مالیات بودن خویش برساند و هم چنین اگر اشخاص تا پایان بهمن ماه سال ۱۴۰۰ نسبت به پرداخت مالیات متعلق اقدام نمایند،

سازمان امور مالیاتی می تواند اقدامات اجرایی موضوع فصل نهم باب چهارم و فصل سوم باب پنجم را انجام دهد و

مفروض این است که مالیات متعلق شده باشد یعنی شخص مشمول شده باشد و در صورت اعتراض به اعتراض وی رسیدگی شده باشد و تمامی احکام و ضوابط مندرج در قانون مالیاتهای مستقیم و رسیدگی به اعتراض و اختلافات در صورت اختلاف و اعتراض طی شده باشد و مالیات قطعی و متعلق شده باشد تا اقدامات اجرایی صورت پذیرد که با این تفسیر مقررات مورد شکایت در حدود قانون و مقررات بوده و بیان دیدگاه مقنن می باشد به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رای به رد شکایت صادر می نماید. رای مزبور ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست محترم دیوان یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

محمد علی برومندزاده
رییس هیات تخصصی مالیاتی ، بانکی
دیوان عدالت اداری



<https://ravihesab.com>

موسسه آموزشی راوی حساب