



ابطال بندهای 1 و 9 بخشنامه شماره 1396/09/07-200/96/123 سازمان امور مالیاتی کشور

موضوع

شماره دادنامه : 9809970905813105

تاریخ دادنامه: 1398/11/08

شماره پرونده: 9702510

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکي: آقای خسرو حسین پور هرمزی

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بندهای 1 و 9 بخشنامه شماره 1396/9/7- 200/96/123 سازمان امور مالیاتی کشور گردش کار: شاکي به موجب دادخواستی ابطال بندهای ? و ? بخشنامه شماره 1396/9/7- 200/96/123 سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:

” مرور زمان عبارت از گذشتن مدتی است که پس از انقضای آن از دیدگاه قانونی، اعلام شکایت، تعقیب، تحقیق و رسیدگی، مطالبه مالیات یا جرایم و صدور حکم و مجازات نمودن امکان پذیر نیست. با مراجعه به قوانین مختلف از جمله ماده 318 قانون تجارت مرور زمان پنج سال از تاریخ صدور اعتراض نامه و یا آخرین تعقیب قضایی در محاکم و در قانون مجازات اسلامی مرور زمان فقط اختصاص به جرایم تعزیری دارد مواد 105، 106 و 107 به ترتیب در خصوص مرور زمان شکایت، مرور زمان صدور حکم و مرور زمان اجرای مجازات می باشد و مرور زمان در قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه 1366 و اصلاحیه های بعدی آن منتهی به 1394/4/31 به موجب ماده 157 پس از گذشتن پنج سال مالیات متعلق قابل مطالبه نخواهد بود. با ملاحظه و مذاقه قوانین مذکور توجه به نکات ذیل حائز اهمیت است:

1- در قوانین صدرالاشاره مدت مرور زمان متفاوت است به عبارت دیگر در قانون مالیاتهای مستقیم و ماده 318 قانون تجارت مرور زمان پنج سال است لیکن در قانون مجازات اسلامی با توجه به موضوع مدت مرور زمان متفاوت است.

2- برای احتساب و شمارش مرور زمان و انجام کار در دوره زمانی تعریف شده بر اساس قوانین مذکور، هر یک دارای تعریف مستقل از مبدا می باشند به عبارت دیگر در ماده 157 قانون مالیاتهای مستقیم مبدا برای احتساب مرور زمان مالیاتی عبارتست از « مرور زمان مالیاتی پنج سال از تاریخ سررسید پرداخت مالیات تعیین شده است.» یعنی ملاک برای شمارش پنج سال از مبدا تاریخ سررسید پرداخت مالیات است لیکن سررسید پرداخت مالیات نیز در هر یک از منابع مالیاتی از حیث مبدا دارای تعریف مستقل بوده، به عبارت دیگر سررسید پرداخت مالیات در مواد 80، 86، 100، 110، 116 و 126 قانون مالیاتهای مستقیم به عنوان مبدا شمارش با یکدیگر متفاوت هستند اگرچه کلیه مقررات از حیث مدت مرور زمان مالیاتی یعنی همان پنج سال در مواد قانونی مزبور 80، 86، 100، 110، 116 و 126 دارای وجه مشترک است.

بنابراین مبدا که همان سررسید پرداخت مالیات است در هر یک از منابع مالیاتی متفاوت می باشد. به عنوان مثال سررسید پرداخت مالیات حقوق فروردین ماه سال 1395 به موجب ماده 86 قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی 1394/4/31 « تا پایان ماه بعد» یعنی تا پایان اردیبهشت ماه سال 1395 خواهد بود و مرور زمان مالیاتی آن پنج سال از تاریخ سررسید پرداخت (پایان اردیبهشت 1395) لغایت پایان اردیبهشت ماه سال 1400 (1400/2/31) خواهد بود.

یعنی چنانچه مالیات حقوق فروردین ماه سال 1395 به رعایت ماده 90 قانون مالیاتهای مستقیم تا 1400/2/31 مورد مطالبه و برگ تشخیص آن صادر نگردد و ظرف مدت مقرر در ماده 157 قانون مالیاتهای مستقیم برگ تشخیص به مودی ابلاغ نگردد مشمول مرور زمان مالیاتی گردیده و مطالبه مالیات با جرایم حسب مورد برای ماموران مالیاتی امکان پذیر نخواهد بود. برای تبیین این موضوع ( مرور زمان مالیاتی) به سایر موارد دیگر از قبیل تبصره ماده 118 قانون مالیاتهای مستقیم که مبدا مرور زمان « از تاریخ درج آگهی انحلال در روزنامه رسمی کشور» تعیین شده است و نیز به موجب ماده 157 قانون مالیاتهای مستقیم برای مودیانی که در موعد مقرر از تسلیم اظهارنامه منبع درآمد خودداری می نمایند،

مبدا مرور زمان مالیاتی پنج سال از سررسید پرداخت مالیات خواهد بود، می توان اشاره نمود، در کلیه موارد و منابع ملاک برای مطالبه مالیات به موجب برگ تشخیص و یا برگ مطالبه جرایم موضوع ماده 169 مکرر اصلاحی 1380/11/27 و یا جرایم ماده 169 اصلاحی 1400/2/31 حسب مورد نسبت به مودیان مالیات بر درآمد که در موعد مقرر از تسلیم اظهارنامه منبع درآمد خودداری نموده اند یا اصولاً طبق مقررات قانون مالیاتهای مستقیم مکلف به تسلیم اظهارنامه در سررسید پرداخت نیستند مرور زمان مالیاتی پنج سال از تاریخ سررسید پرداخت مالیات می باشد. قانونگذار در ماده 169 مکرر قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی 1380/11/27 مطالبه جرایم موضوع این ماده را بر اساس مهلت مقرر در ماده ??? قانون مالیاتهای مستقیم تعیین نموده است.

با مراجعه به دستورالعمل اجرایی موضوع این ماده (169 مکرر) که به موجب بخشنامه شماره 200/24468-ص 1390/10/27 ابلاغ و از 1391/1/1 عملیاتی گردید. به موجب بند (5-1) مودیان مالیاتی مزبور مکلفند از

1391/1/1 فهرست معاملات خود را به صورت فصلی ( بر اساس سال شمسی) تا یک ماه پس از پایان هر فصل ارائه نمایند، بنابراین بر اساس آنچه پیش از این به عرض رسید مبدا مرور زمان برای مطالبه جرایم موضوع ماده 169 مکرر قانون مالیاتهای مستقیم در بند (5-1) دستورالعمل فوق الذکر تا یک ماه پس از پایان هر فصل تعیین گردید. به عبارت دیگر می توان گفت عبارت « تاریخ سررسید پرداخت مالیات» فاقد موضوعیت با فهرست معاملات فصلی می باشد چون هنگام ارسال فهرست معاملات فصلی مالیاتی پرداخت نمی گردد.

البته قانونگذار این ابهام و ایراد را به موجب تبصره 4 ماده 169 قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی 1394/4/31 با اضافه نمودن عبارت «در هر دوره مالیاتی» مرتفع نموده است، یعنی می توان ادعا نمود مبدا در تبصره 4 ماده 169 قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی 1394/4/31 بر اساس هر دوره مالیاتی خواهد بود، بنابراین مرور زمان مالیاتی برای جرایم ماده 169 مکرر اصلاحی قدیم و 169 قانون مالیاتهای مستقیم خواهد بود بلکه متکی به تعریف مصرح در تبصره 4 ماده 169 قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی 1394/4/31 خواهد بود.

ضمناً قانونگذار به موجب تبصره 6 ماده 169 قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی 1394/4/31 کلیه جرایمی که مودیان به واسطه عدم اجرای احکام ماده 169 مکرر اصلاحی 1380/11/27 مرتکب شده اند، مطابق مقررات ماده 169 اصلاحی 1394/4/31 خواهد بود یعنی نرخ جرایم، نحوه مطالبه و نحوه وصول می باید بر اساس ماده 169 اصلاحی 1394/4/31 صورت پذیرد لذا می توان با قاطعیت ادعا نمود در احتساب مبدا مرور زمان مالیاتی جرایم مذکور (169 مکرر قدیم و 169 قانون جدید) می باید با اتکاء از تبصره 4 و تبصره 5 ماده 169 اصلاحی 1394/4/31 بهره برداری نمود.

بنابراین به عنوان نتیجه گیری نحوه محاسبه، مطالبه و وصول جرایم ماده 169 مکرر اصلاحی 1380/11/27 به استناد تبصره 6 و طبق تبصره 4 ماده 169 اصلاحی 1394/4/31 انجام خواهند پذیرفت. رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور در بند 1 بخشنامه شماره 1396/9/7\_200/96/123 برخلاف نص صریح ماده 157 قانون مالیاتهای مستقیم و به اشتباه مرور زمان جرایم ماده 169 مکرر اصلاحی 1380/11/27 را از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه مالیاتی سال مربوط عنوان نموده است.

در حالی که مرور زمان مالیاتی در ماده ??? قانون مالیاتهای مستقیم پنج سال از تاریخ سررسید پرداخت مالیات عنوان شده است و به تفصیل به این موضوع پرداخته شد. این اشتباه خسارت سنگین به مودیان مالیاتی و به مأموران مالیاتی وارد خواهند نمود که متأسفانه جبران ناپذیر است.

مأموران مالیاتی چنانچه با این تعریف برای سال 1391 حداکثر تا تاریخ 1397/4/31 اقدام به مطالبه جرایم ماده 169 مکرر اصلاحی 1380/11/27 نمایند مرتکب اشتباه جبران ناپذیری خواهند شد چون مطالبه آنها پس از پنج سال مهلت مقرر صورت پذیرفته است. همان طوری که به صورت مدلل معروض گردید آخرین مهلت مطالبه جرایم ماده 169 مکرر اصلاحی 1380/11/27 برای هر یک از فصلهای سال 1391 به ترتیب شامل:

(? مطالبه جرایم فصل بهار سال 1391 تا 1396/4/31 (? مطالبه جرایم فصل تابستان سال 1391 تا 1396/7/30 (? مطالبه جرایم فصل پاییز سال 1391 تا 1396/10/30

(? مطالبه جرایم فصل زمستان سال 1391 تا 1397/1/31 خواهد بود. بدین منظور به موجب جدول پیوست این شکایت به تفصیل کلیه مواعید ارسال فهرست معاملات و آخرین مهلتهای مطالبه جرایم ماده 169 مکرر قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی 1380/11/27 تعیین شده است تقدیم حضور می گردد.

بنابراین بند 1 بخشنامه مورد اعتراض در تعارض با نص صریح قانون در ماده 157 قانون مالیاتهای مستقیم و مقررات مربوطه می باشد لذا درخواست دارد به دلیل ضرر و زیان وارده به مودیان مالیاتی (تضییع حقوق اشخاص) و همچنین به مأموران مالیاتی از زمان تصویب ابطال گردد. رئیس کل سازمان امور مالیاتی مجدداً در بند 9 بخشنامه مورد اعتراض با ذکر این عبارت « با درخواست بخشودگی جرایم مودی موافقت شود ضرورتی برای طرح پرونده در هیأت نخواهد بود.» و همچنین با ذکر این عبارت « در مواردی که مودی قبولی خود را نسبت به جرایم متعلقه اعلام ...» ضرورت طرح پرونده را در هیأت منتفی می داند کاملاً برخلاف نص صریح ماده 169 مکرر اصلاحی 1380/11/27 می باشد چون قانونگذار به صراحت عنوان نموده است عدم پرداخت جرایم مذکور توسط مودی به منزله اعتراض تلقی شده و موضوع جهت رسیدگی به هیأت ارجاع خواهد شد.

بنابراین چنانچه مودی در موعد مقرر (طرف سی روز از تاریخ ابلاغ برگ مطالبه نسبت به پرداخت آن اقدام کند). به وظیفه خود یعنی پرداخت اقدام ننماید معترض خواهد بود و فارغ از اینکه در فرصت دیگری بعد از موعد مقرر سی روزه نسبت به پرداخت جرایم اقدام یا نسبت به جرایم بخشودگی اخذ نماید، می باید پرونده مزبور برای اتخاذ تصمیم به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع گردد. استدعا دارد با عنایت به بند 1 ماده 12 و مواد 13 و 88 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 بندهای 1 و 9 و بخشنامه شماره 1396/9/7\_200/96/123 سازمان امور مالیاتی کشور را از تاریخ تصویب ابطال فرمایید.

متن بخشنامه در قسمتهای مورد اعتراض به قرار زیر است: نظر به سوالات و ابهامات مطرح شده در خصوص نحوه رسیدگی به جرایم موضوع ماده 169 مکرر قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مورخ 1380/11/27 موضوع دستورالعمل شماره 200/24468/1390/10/27- و اصلاحات بعدی آن برای عملکرد سالهای 1391 لغایت 1394، مقرر می دارد:

1 : مهلت مرور زمان رسیدگی به جرایم موضوع ماده مذکور برای هر سال ( فارغ از دوره های زمانی تسلیم فهرست هر سال ) با توجه به مقررات ماده 157 قانون مالیاتهای مستقیم، پنج (5) سال از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه مالیاتی سال مربوط حسب مورد خواهد بود. به عنوان مثال مهلت رسیدگی به جرایم مربوط به عملکرد سال 1391 حداکثر تا تاریخ 1397/4/31 و مهلت ابلاغ برگ مطالبه آن حداکثر تا تاریخ 1397/7/30 می باشد.

9 : در مواردی که قبل از طرح پرونده در هیأت حل اختلاف مالیاتی، با درخواست بخشودگی جرایم مودی موافقت شود ضرورتی برای طرح پرونده در هیأت نخواهد داشت. این حکم در مواردی که مودی قبولی خود را نسبت به جرایم متعلقه

اعلام و بخشی از جرایم مورد بخشودگی قرار گیرد، در صورت پرداخت باقی مانده جرایم نیز جاری می باشد. ضمناً این امر مانع از بخشودگی جرایم توسط ادارات امور مالیاتی پس از طرح پرونده در هیأت و صدور رأی نخواهد بود. در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 212/24569-ص-1397/11/9 توضیح داده است که:

1- در خصوص درخواست ابطال بند 1 بخشنامه شماره 200/96/123\_1396/9/7 سازمان امور مالیاتی کشور: الف) مطابق ماده 157 « قانون مالیاتهای مستقیم » نسبت به مودیان مالیات بر درآمد که در موعد مقرر از تسلیم اظهارنامه منع درآمد خودداری نموده اند یا اصولاً طبق مقررات این قانون مکلف به تسلیم اظهارنامه در سررسید پرداخت مالیات نیستند مرور زمان مالیاتی پنج سال از تاریخ سررسید پرداخت مالیات می باشد و پس از گذشتن پنج سال مذکور مالیات متعلق قابل مطالبه نخواهد بود مگر اینکه طرف این مدت درآمد مودی تعیین و برگ تشخیص مالیات صادر و حداکثر ظرف سه ماه پس از انقضای 5 سال مذکور برگ تشخیص صادره به مودی ابلاغ شود...» از طرفی به موجب قسمت اخیر ماده 169 مکرر قانون مذکور مصوب 1380 « ... عدم ارائه فهرست معاملات انجام شده به سازمان امور مالیاتی کشور طبق دستورالعمل صادره مشمول جریمه ای معادل یک درصد (1%) معاملاتی که فهرست آنها ارائه نشده است خواهد بود. جرایم مذکور توسط اداره امور مالیاتی مربوط با رعایت مهلت مقرر در ماده 157 این قانون مطالبه خواهد شد و مودی مکلف است ظرف سی روز از تاریخ ابلاغ برگ مطالبه نسبت به پرداخت آن اقدام کند. در غیر این صورت معترض شناخته شده و موضوع جهت رسیدگی و صدور رأی به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع خواهد شد. رأی هیأت مزبور قطعی و لازم الاجرا است...»

ب) همان گونه که مستحضرید قانونگذار در فصول مختلف قانون مالیاتهای مستقیم ( از جمله مواد 90، تبصره ماده 118، 156، 227 و ...) حسب مورد از مهلت مرور زمان تعیین شده در ماده 157 قانون مذکور برای اجرای مفاد مواد قانونی استفاده نموده است و در مواردی که قصد تغییر مبدا مرور زمان مالیاتی ذکر شده در ماده 157 قانون مذکور را داشته صریحاً در متن قانونی به آن اشاره نموده است. به عنوان مثال تبصره ماده 118 قانون مذکور بیان داشته « ... آخرین مدیران شخص حقوقی در صورت عدم تسلیم اظهارنامه موضوع ماده 114 این قانون یا تسلیم اظهارنامه خلاف واقع و مدیران تصفیه در صورت عدم رعایت مقررات موضوع ماده 116 این قانون و این ماده و ضامن یا ضامن های شخص حقوقی و شرکای ضامن ( موضوع قانون تجارت) متضامناً و کلیه کسانی که دارایی شخص حقوقی بین آنان تقسیم گردیده به نسبت سهمی که از دارایی شخص حقوقی نصیب آنان شده است مشمول پرداخت مالیات و جرایم متعلق به شخص حقوقی خواهد بود به شرط آن که ظرف مهلت مقرر در ماده 157 این قانون از تاریخ درج آگهی انحلال در روزنامه رسمی کشور مطالبه شده باشد.»

لذا با توجه به اینکه قانونگذار در ماده 169 مکرر « قانون مالیاتهای مستقیم » مصوب 1380 قصد تغییر مبدا مرور زمان مالیاتی را نداشته و به صراحت مهلت مطالبه جرایم موضوع ماده مذکور توسط اداره امور مالیاتی مربوط را با رعایت مهلت مقرر در ماده 157 قانون مذکور (پنج سال از تاریخ سررسید پرداخت مالیات) تعیین نموده است، بنابراین مهلت مرور زمان رسیدگی به جرایم موضوع ماده 169 مکرر قانون یاد شده برای هر سال (فارغ از دوره های زمانی تسلیم فهرست هر سال)، پنج سال از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه مالیاتی سال مربوط حسب مورد خواهد بود و ادعای شاکه مبنی بر تعیین مبدا مرور زمان برای مطالبه جرایم موضوع ماده مذکور در بند (1-5) دستورالعمل شماره 200/24468/ص-1390/10/27- سازمان امور مالیاتی تا یک ماه پس از پایان مهلت ارسال معاملات فصلی، برخلاف نص ماده 157 قانون مذکور و فاقد وجاهت قانونی می باشد.

2- در خصوص درخواست ابطال بند 9 بخشنامه شماره 200/96/123\_1396/9/7 سازمان امور مالیاتی کشور: الف) به موجب تبصره 6 ماده 169 قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب 1394/4/31 «جرایمی که مودیان به واسطه عدم اجرای احکام ماده 169 مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مصوب سال 1380 مرتکب شده اند مطابق مقررات این ماده (ماده 169 قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب 1394/4/31) محاسبه، مطالبه و وصول می شود.» ب) از آنجا که به موجب ماده 169 «قانون مالیاتهای مستقیم» اصلاحی مصوب 1394/4/31 و تبصره های ذیل آن ماده، موضوع غیر قابل بخشودگی بودن جرایم مذکور در آن ماده تصریح نشده است، لذا جرایم موضوع ماده 169 مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1380 نیز مستفاد از تبصره 6 ماده 169 قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب 1394 در اجرای مقررات ماده 191 قانون مالیاتهای مستقیم قابل بخشوده شدن تلقی گردیده و این مطلب نیز در بخشنامه شماره 200/94/97-1394/10/16 سازمان امور مالیاتی کشور مورد تأکید قرار گرفته است.

با عنایت به مراتب فوق، بدهی است در صورتی که کل جریمه های موضوع ماده 169 مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1380 پس از ابلاغ برگ مطالبه و در موعد مقرر (30 روز از تاریخ ابلاغ برگ مطالبه) حسب درخواست مودی در اجرای مقررات ماده 191 قانون مالیاتهای مستقیم مورد بخشودگی قرار گیرند، با توجه به بخشودگی کل جریمه ها، دیگر ضرورتی به طرح موضوع در هیأت حل اختلاف مالیاتی نخواهد بود. زیرا پس از بخشودگی جریمه ای موجود نمی باشد تا در هیأت مذکور مورد رسیدگی قرار گیرد.

همچنین در صورتی که پس از ابلاغ برگ مطالبه، مودی قبولی خود را نسبت به جرایم متعلقه موضوع ماده 169 مکرر «قانون مالیاتهای مستقیم» مصوب 1380 اعلام نماید و در موعد مقرر (30 روز از تاریخ ابلاغ برگ مطالبه) حسب درخواست مودی، بخشی از جریمه های مزبور در اجرای مقررات ماده 191 قانون مالیاتهای مستقیم مورد بخشودگی قرار گیرد مشروط به پرداخت باقیمانده جریمه ها در مهلت مذکور، ضرورتی به طرح موضوع در هیأت حل اختلاف مالیاتی نخواهد بود و اساساً در دو فرض فوق الذکر عدم ضرورت ارجاع موضوع جریمه های مزبور به هیأت حل اختلاف مالیاتی بدین لحاظ است که مصداق قاعده «سالبه به انتفاع موضوع» می باشند.

بدین ترتیب، مفاد بندهای 1 و 9 بخشنامه شماره 200/96/123\_1396/9/7 سازمان امور مالیاتی کشور مخالفتی با قوانین موضوعه نداشته در حیطه صلاحیت قانونی سازمان امور مالیاتی کشور وفق ضوابط مقرر در مواد 157 و 191 قانون

مالیاتیهای مستقیم مصوب 1366 و ماده 169 مکرر قانون مالیاتیهای مستقیم اصلاحی مصوب 1380 و تبصره 6 ماده 169 قانون مالیاتیهای مستقیم اصلاحی مصوب 1394 و به منظور اجرای صحیح قاعده مرور زمان راجع به مطالبه جرایم موضوع ماده 169 مکرر قانون مالیاتیهای مستقیم اصلاحی مصوب 1380 تهیه و به واحدها و مراجع مالیاتی ابلاغ شده است. لذا با توجه به مطالب معنونه و منطوق ماده 84 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری تقاضای رد خواسته شاکی را دارد. در اجرای ماده 84 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392، پرونده به هیأت تخصصی اقتصادی، مالی دیوان عدالت اداری ارجاع می شود و هیأت مذکور در خصوص خواسته شاکی، بند 9 بخشنامه شماره 200/96/123\_1396/9/7 سازمان امور مالیاتی کشور را خلاف قانون و خارج از حدود اختیارات ندانسته است و به استناد بند «ب» ماده 84 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 به موجب دادنامه شماره 624-1398/9/23 رأی به رد شکایت شاکی صادر کرده است.

رأی مذکور به علت عدم اعتراض از سوی رئیس دیوان عدالت اداری و یا ده نفر از قضات دیوان عدالت اداری قطعیت یافته است. رسیدگی به بند 1 بخشنامه شماره 200/96/123\_1396/9/7 سازمان امور مالیاتی کشور در دستور کار هیأت عمومی دیوان عدالت اداری قرار گرفت.

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1398/11/8 با حضور معاونین دیوان عدالت اداری و روسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رأی مبادرت کرده است. رأی هیأت عمومی بر اساس ماده 169 مکرر قانون مالیاتیهای مستقیم مقرر شده است که: « جرایم موضوع این ماده توسط اداره امور مالیاتی با رعایت مهلت مقرر در ماده 157 این قانون مطالبه خواهد شد» و به موجب ماده 157 قانون مالیاتیهای مستقیم: « نسبت به مودیان مالیات بر درآمد که در موعد مقرر از تسلیم اظهارنامه منیع درآمد خودداری نموده اند یا اصولاً طبق مقررات این قانون مکلف به تسلیم اظهارنامه در سررسید پرداخت مالیات نیستند، مرور زمان مالیاتی پنج سال از تاریخ سررسید پرداخت مالیات می باشد...»

با وجود احکام قانونی یاد شده، به موجب بند 1 بخشنامه شماره 200/96/123\_1396/9/7 سازمان امور مالیاتی کشور که در رابطه با نحوه رسیدگی به جرایم موضوع ماده مذکور، پنج سال از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه مالیاتی سال مربوطه حسب مورد اعلام شده است که مغایر با ماده 157 قانون مالیاتیهای مستقیم است به همین خاطر بند 1 بخشنامه شماره 200/96/123\_1396/9/7 سازمان امور مالیاتی مستند به بند 1 ماده 12 و مواد 88 و 13 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 از تاریخ تصویب ابطال می شود. / مرتضی علی اشراقی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری معاون قضایی دیوان عدالت اداری

