



شماره بخشنامه : 140009970905812668

تاریخ : ۱۴۰۰/۱۰/۰۷

ابطال بخشنامه شماره 230/97/115 - 1397/08/14 سازمان امور مالیاتی کشور

موضوع

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره دادنامه: 140009970905812668 و 140009970905812669

تاریخ دادنامه: 1400/10/07

شماره پرونده: 9900740 - 9901814

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکي: شرکت های مهندسان مشاور پایا راز طرح - مهندسین سازه تحکیم مکان

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره 230/97/115 - 1397/08/14 سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شاکیان به موجب دادخواستهای جداگانه ای و با متن واحد ابطال بخشنامه شماره 230/97/115 - 1397/08/14 سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده اند و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده اند که:

" به استحضار می رساند معاون مالیاتهای مستقیم سازمان امور مالیاتی اقدام به صدور بخشنامه 230/97/115 - 1397/08/14 در راستای ابلاغ نظریه شماره 9000/230/233/200 - 1397/07/21 معاونت حقوقی پیشگیری و پژوهش دیوان عدالت اداری نموده اند که بخشنامه مرقوم مغایر با موازین قانونی و تفسیری غلط از نظریه مزبور بوده است. در مقام تعلیل ادعای مطروحه مبنی بر مغایر قانون بودن بخشنامه مبحوث عنه به استحضار می رساند: سازمان امور مالیاتی در ضمن بخشنامه معترض عنه و در مقام اعلام تاریخ اثر آراء هیأت عمومی دیوان عدالت اداری اشعار داشته اند: « چنانچه حسابرسی یا رسیدگی به اعتراض مالیاتی، قطعی و در زمان حاکمیت مصوبه سابق تمام مراحل قانونی را طی کرده باشد، مشمول رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری نیست و باید برابر مصوبه سابق عمل گردد. لیکن چنانچه مراحل حسابرسی و رسیدگی به اعتراض مالیاتی پایان نیافته باشد و پرونده در جریان باشد استناد به مصوبه سابق که به موجب رأی هیأت عمومی دیوان باطل گردیده است، فاقد وجاهت قانونی است.» حال آن که

الف- به موجب ماده 11 قانون مالیات بر ارزش افزوده، تاریخ تعلق مالیات مزبور در ارائه خدمات عبارتست از: « تاریخ صورتحساب یا تاریخ ارائه خدمت هر کدام که مقدم باشد حسب مورد» لذا تاریخ رسیدگی سازمان اصولاً تاثیری در تکالیف قانونی مودیان نخواهد داشت.

ب- به موجب ماده 20 قانون مالیات بر ارزش افزوده، مودیان مکلفند مالیات موضوع این قانون را در تاریخ تعلق مالیات، محاسبه و از طرف دیگر معامله وصول نمایند لذا تکلیف مودی به اجرای مقررات و قوانین در زمان تعلق مالیات (ارائه خدمت یا صدور صورتحساب) بوده و تکلیفی به رعایت مقررات موخرالتصویب و احتمالی نداشته و عقلاً نیز نمی توانند مقررات و ضوابط زمان رسیدگی سازمان را پیش بینی و در صورتحساب لحاظ نمایند.

ج- به موجب ماده 13 قانون دیوان عدالت اداری اثر ابطال مصوبات از زمان صدور رأی هیأت عمومی است لذا در فرض عدم ترتیب آثار ابطال به زمان تصویب مصوبه، تسری اثر مصوبه ابطال شده بر تکالیف مودیان در سنوات قبل از ابطال صحیح نمی باشد.

د- هر اهل فنی از پاسخ صادره از معاونت حقوقی، پیشگیری و پژوهش دیوان عدالت اداری در راستای استفسار صورت گرفته، چنین متوجه می گردد که اثر قانون نسبت به آئیه بوده و به گذشته اثری ندارد لکن استنباط سازمان امور مالیاتی به موجب بخشنامه صادره دقیقاً مفهومی برخلاف این منظور بوده است.

ه- اصولاً نظرات مشورتی صادره از ناحیه معاونت حقوقی پیشگیری و پژوهش دیوان عدالت اداری، جنبه مشورتی داشته و حتی در فرض جامع و مانع بودن نیز، لازم الاتباع نمی باشد.

همان گون که ملاحظه می فرمایند بخشنامه صادره صراحتاً مغایر اصول و موازین حقوقی صادر گردیده و در موارد متعددی موجب ایجاد «تکلیف مالایطاق» برای مودیان و بر خلاف قاعده «قیح عقاب بلایان» می باشد. مصداقاً در ابطال معافیت مصوب برای پروژه های مسکن مهر از پرداخت مالیات و عوارض بر ارزش افزوده (موضوع رأی شماره 86- 1398/01/27 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری) سازمان امور مالیاتی به استناد بخشنامه معترض عنه در رسیدگی های انجام شده بعد از تاریخ ابطال معافیت، اقدام به مطالبه مالیات و عوارض بر ارزش افزوده بابت سنوات قبل از ابطال می نماید. حال آن که اولاً: در موردی که مودی مالیاتی در زمان اعتبار مصوبه و بخشنامه قانونی « مبنی بر معافیت از وصول مبالغ مالیات و عوارض بر ارزش افزوده از کارفرمایان و پرداخت آن به سازمان» مالیات و عوارض مذکور را از کارفرما (مصرف کننده نهایی) دریافت نموده (و نمی توانسته دریافت نماید) ولیکن سازمان امور مالیاتی رسیدگی به تکلیف مزبور را در زمان بعد از ابطال مصوبه به انجام می رساند. آیا سازمان می تواند اثر ابطال مصوبه توسط هیأت عمومی را به تکلیف قانونی سابق مودی بار نماید؟ به عبارت دیگر مودی که دقیقاً بر اساس ضوابط و مصوبه قانونی مجری در زمان خود عمل نموده و تقصیری متوجه وی نیست آیا باید با این تکلیف مالایطاق روبه رو گردد که چرا برای مصوبه قانونی مجری در زمان خود اعتبار قائل شده! و حال که مصوبه ابطال گردیده به جهت عمل به مصوبه که تکلیف قانونی وی بوده متوجه خسارت گردد و مالیاتی که از مصرف کننده نهایی بنا بر معافیت وی دریافت ننموده از کیسه خودش پرداخت نماید! و آیا مودیان می بایست انجام تکلیف مالیاتی خویش را بر اساس پیش بینی تغییر قوانین در زمان های آتی به انجام رسانند؟ و ثانیاً: با عنایت به نص صریح ماده 13 قانون دیوان عدالت اداری (در مواردی که اثر ابطال توسط هیأت عمومی به زمان تصویب مصوبه مترتب نگردیده است) آیا سازمان امور مالیاتی می تواند اثر ابطال مصوبه در هیأت عمومی دیوان عدالت اداری را به تکلیف سابق مودیان مترتب نماید؟

با عنایت به معروضات فوق و اینکه مطالبه وجوه توسط سازمان امور مالیاتی (مستند به بخشنامه معترض عنه) منجر به صدور برگ مطالبه و اجرائیه علیه اشخاص حقوقی و حقیقی گردیده و موجودیت شرکتها و اشخاص حقیقی را برخلاف سیاست نظام مبنی بر حمایت از فعالین اقتصادی و نیز اجرای اقتصاد مقاومتی به مخاطره انداخته و تعطیلی شرکتها ناشی از اجرای بخشنامه جبران ناپذیر خواهد بود. ابتدا صدور دستور موقت مبنی بر توقف اجرای بخشنامه تا زن صدور رأی و متعاقباً ابطال بخشنامه معترض عنه مورد استدعاست. ضمناً با عنایت به اینکه اجرای بخشنامه معترض عنه قطعاً موجب تضییع حقوق مکتسبه اشخاص گردیده و خواهد گردید، مستدعی است حسب ماده 13 قانون دیوان عدالت اداری اثر ابطال را به تاریخ تصویب بخشنامه مترتب فرمایید."

شرکت مهندسان مشاور پایا راز طرح به موجب لایحه تکمیلی که به شماره 4-740-1400 مورخ 1400/05/13 در دبیرخانه هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به ثبت رسیده اعلام کرده است که:

" به استحضار می رساند ابطال بخشنامه شماره 230/97/115- 1397/08/14 معاونت مالیاتهای مستقیم سازمان امور مالیاتی به جهت مغایرت با نص صریح ماده 13 قانون دیوان عدالت اداری خواسته شده است و استناد به قاعده «قیح عقاب بلایان» و نیز ایجاد «تکلیف مالایطاق» در متن شکایت از بخشنامه مزبور در جهت تقویت استدلال و احتجاجات ذکر شده بوده است. لذا بدواً ارجاع امر به شورای نگهبان جهت تشخیص مغایرت بخشنامه با اصول و موازین شرعی مد نظر نمی باشد. توضیحا اینکه همان طور که مستحضرب، حسب نص صریح ماده 13 از قانون دیوان عدالت اداری اثر ابطال بخشنامه ها و مصوبات در هیأت عمومی دیوان عدالت اداری از تاریخ ابطال بوده و به عبارتی اثر ابطال به گذشته سرایت ندارد، حال آن که سازمان امور مالیاتی طی بخشنامه معترض عنه اقدام به بار نمودن آثار بخشنامه ابطال شده به تکلیف مالیاتی مودیان در زمان قبل از ابطال نموده است چرا که تاریخ رسیدگی سازمان مزبور بر تکلیف مالیاتی مودیان، خارج از اختیار مودیان بوده و مسلماً نمی تواند موثر در تغییر تکلیف گردد.

لازم به توضیح است که حسب ماده 11 قانون مالیات بر ارزش افزوده، تاریخ تعلق مالیات مزبور در ارائه خدمات عبارتست از « تاریخ صورتحساب یا تاریخ ارائه خدمت، هر کدام که مقدم باشد حسب مورد» و حسب ماده 20 قانون مالیات بر ارزش افزوده « مودیان مکلفند مالیات موضوع این قانون را در تاریخ تعلق مالیات، محاسبه و از طرف دیگر معامله وصول نمایند»، به عبارتی مودیان تکلیف دارند که در زمان صدور صورتحساب و یا ارائه خدمت (هر کدام که مقدم باشد) نسبت به شناسایی، دریافت و نهایتاً ایصال مبالغ مالیات و عوارض بر ارزش افزوده به سازمان اقدام نمایند و همان طور که ملاحظه می فرمایند مودیان حتی صرف نظر از عدم توان، تکلیفی نیز ندارند که ابطال احتمالی بخشنامه ها و مصوبات در دیوان عدالت اداری را پیش بینی و در حسابهای فی مابین با کارفرمایان و یا سازمان لحاظ نماید. حال اینکه سازمان امور مالیاتی در بخشنامه معترض عنه مقرر داشته است که در صورتیکه رسیدگی و راستی آزمایی در خصوص صحت انجام تکلیف مالیاتی مودیان به بعد از ابطال بخشنامه موکول شده باشد، اثر ابطال بر تکلیف مورد ارزیابی (که مربوط به زمان قبل از ابطال می باشد) بار خواهد گردید. به عبارتی سازمان امور مالیاتی در ضمن صدور بخشنامه مزبور اعتقاد داشته است که اگر رسیدگی به تکلیف مالیاتی مودیان به عنوان مثال 10 سال بعد از تاریخ تکلیف صورت پذیرد، صدور هرگونه تغییر در بخشنامه ها و مصوبات در طول 10 سال موصوف توسط هیأت عمومی دیوان عدالت اداری، موجب تغییر در تکلیف سابق خواهد گردید!

در تقویت استدلال فوق الاشاره نظر آن هیأت را به نظریه مشورتی شماره 7/99/620-1399/05/29 اداره کل حقوقی قوه قضاییه جلب می نماید که در خصوص تاریخ اعمال دادرسی شماره 1398/01/27-86 (دایر بر ابطال معافیت پروژه های مسکن مهر از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده) بیان می دارد: «... تمامی مودیانی که پیش از تاریخ صدور رأی فوق الذکر از معافیت مالیاتی مصوبه یاد شده برخوردار شده اند، تکلیفی به پرداخت مابه التفاوت مالیات مربوطه نخواهند داشت و سازمان امور مالیاتی مجاز به مطالبه مابه التفاوت مزبور نیست.» لازم به ذکر است که حتی فارغ از استدلالات قانونی فوق نیز، بخشنامه معترض عنه عقلا بلاوجه بوده و مستحق ابطال می باشد، زیرا که اعتقاد به بخشنامه موصوف دارای این تالی فاسد خواهد بود که مودیان می بایست در زمان مقرر برای انجام تکالیف مالیاتی خویش، شخصا مغایرت احتمالی بخشنامه و مصوبات با قوانین بالادست را کشف و در صورت اعتقاد به وجود مغایرت، بخشنامه و یا مصوبه مورد بررسی را در تکالیف خویش لحاظ نمایند! و به عبارتی این تالی فاسد بدین معنا خواهد بود که هرکس قاضی کار خویش گردیده و مخیر در اعمال و یا عدم اعمال بخشنامه ها و مصوبات قانونی بر تکالیف خویش باشد. همان طور که ملاحظه می فرمایند مغایرت این امر با عقل سلیم و اصول و موازین قانونی و همچنین اصل 170 قانون اساسی به حدی روشن و مسلم است که توضیح و استدلال بیشتر در این خصوص صرفا موجب تضییع وقت آن هیأت خواهد بود. با عنایت به معروضات فوق و شرح شکواییه تقدیمی، بررسی امر در هیأت تخصصی و متعاقبا هیأت عمومی دیوان عدالت اداری و اخذ تصمیم شایسته دایر بر ابطال بخشنامه معترض عنه و همچنین حسب فراز پایانی ماده 13 قانون دیوان عدالت اداری، به جهت جلوگیری از تضییع حقوق مکتسبه مودیان ناشی از برخورداری از معافیت ها تا قبل از زمان ابطال بخشنامه و مصوبات، مترتب نمودن آثار ابطال موصوف به زمان تصویب بخشنامه از آن هیأت مورد استدعاست.»

متن مقرر در مورد شکایت به شرح زیر است:

"بخشنامه 1397/08/14-230/97/115

به پیوست تصویر نظریه شماره 9000/230/233/200 مورخ 1397/07/21 معاون حقوقی، پیشگیری و پژوهش دیوان عدالت اداری که در خصوص اعلام چگونگی اثر آراء هیأت عمومی دیوان عدالت اداری بر پرونده های مطرح در مراحل حسابرسی، تشخیص و دادرسی مالیاتی صادر گردیده است جهت اطلاع و بهره برداری به شرح ذیل ابلاغ می گردد: «چنانچه حسابرسی یا رسیدگی به اعتراض مالیاتی، قطعی و در زمان حاکمیت مصوبه سابق تمام مراحل قانونی را طی کرده باشد، مشمول رأی هیأت عمومی دیوان نیست و باید برابر مصوبه سابق عمل گردد. لیکن چنانچه مراحل حسابرسی و رسیدگی به اعتراض مالیاتی پایان نیافته باشد و پرونده در جریان باشد استناد به مصوبه سابق که به موجب رأی هیأت عمومی دیوان باطل گردیده است، فاقد وجاهت قانونی است.»

نادر جنتی- معاون مالیاتهای مستقیم

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 1399/06/18-212/10035/ص توضیح داده است که:

"1- به عنوان پیشینه بحث ذکر این نکته ضروری است که ادارات و مراجع حل اختلاف مالیاتی غالبا در رابطه با اثر آراء هیأت عمومی دیوان عدالت اداری بر پرونده های مطرح در مراحل حسابرسی، تشخیص و دادرسی مالیاتی با ابهام مواجه بودند و به منظور رفع این ابهام و تعیین شیوه صحیح و قانونی اجرای آراء هیأت عمومی دیوان عدالت اداری که متضمن ابطال مقررات سازمان امور مالیاتی کشور از تاریخ صدور رأی می باشد، این سازمان ضمن برشمردن مصادیق کلی ابهامات مطرح شده به موجب استعلام پیش گفته، از دیوان عدالت اداری درخواست نمود که راجع به اثر آراء هیأت عمومی دیوان عدالت اداری بر پرونده های مطرح در مراحل حسابرسی (تشخیص یا مطالبه) و دادرسی مالیاتی اظهارنظر نماید و معاونت حقوقی، پیشگیری و پژوهشی دیوان عدالت اداری نیز طی نامه شماره 9000/230/233/200 - 1397/07/21 نظر کمیسیون مشورتی اقتصادی، اراضی و شهرسازی دیوان عدالت اداری را اعلام کرد. متعاقبا سازمان امور مالیاتی کشور نیز طی بخشنامه موضوع شکایت (بدون هیچ گونه دخل و تصرفی) صرفا نسبت به ابلاغ نظریه فوق الذکر به کلیه ادارات و مراجع مالیاتی مبادرت کرد.

2- نظریه مذکور آن کمیسیون وفق ضوابط و مقررات ناظر بر موضوع جهت مراعات شدن قاعده «فراغ» و اصل حقوقی «اعتبار امر مختوم» تنظیم و اعلام گردیده است. زیرا مطابق صدر ماده 13 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری که اثر ابطال مصوبات از زمان صدور رأی هیأت عمومی است، در صورتیکه وفق ضوابط مقرر در یک مصوبه مالیاتی، حسابرسی مربوط به یک پرونده مالیاتی پایان پذیرفته یا فرآیند رسیدگی به اعتراض مودی در مراجع دادرسی مالیاتی خاتمه یافته باشد، چنانچه معتقد باشیم با ابطال مصوبه مذکور توسط هیأت عمومی دیوان عدالت اداری، پس از ختم مرحله حسابرسی مالیاتی یا به پایان رسیدن فرآیند رسیدگی به اختلاف مالیاتی در مرجع دادرسی مالیاتی، بر اساس رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری می تواند در آن ادارات و مراجع، امر حسابرسی و دادرسی مالیاتی تجدید شود، با اعمال این باور علاوه بر اطلاع رسیدگی به پرونده های مالیاتی بر خلاف نص ماده 13 قانون مذکور، اثر ابطال مصوبه توسط هیأت عمومی دیوان، عطف بماسبق می گردد، به علاوه آنکه در این صورت امر مالیاتی که در زمان حاکمیت مصوبه سابق مختوم بوده برخلاف ماده 270 قانون مالیاتهای مستقیم دوباره توسط ماموران مالیاتی مورد اقدام قرار می گیرد، با آراء قطعی و لازم الاجرای مراجع دادرسی مالیاتی، بدون آن که از جانب مراجع ذی صلاح قانونی نقض شود، دوباره در همان مراجع مورد

تجدید رسیدگی واقع می شود.

لکن چنانچه در زمان حاکمیت مصوبه سابق، مراحل حسابرسی یک پرونده مالیاتی یا رسیدگی به اعتراض مودی در مراجع حل اختلاف مالیاتی پایان نیافته باشد، تصمیم نهایی در خصوص مالیات مقرر قانونی اتخاذ نگردیده است و از طرفی حق مکنسبی برای مودی ایجاد نشده یا رأی مرجع دادرسی مالیاتی نسبت به مالیات مودی، از اعتبار امر مختوم برخوردار نگردیده است. لذا وفق ضوابط فوق الذکر، حسب مورد حسابرسی یا اتخاذ تصمیم نهایی نسبت به مالیات مودی می بایست بر اساس مفاد رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری صورت پذیرد نه بر اساس مصوبه سابق که با ابطال آن توسط هیأت عمومی دیوان عدالت اداری، قابلیت اجرا ندارد. بدین ترتیب بخشنامه شماره 230/97/115-1397/08/14 سازمان امور مالیاتی کشور، مخالفتی با قوانین موضوعه ندارد و در حیطه صلاحیت قانونی سازمان امور مالیاتی کشور وفق ضوابط مقرر در ماده 13 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری و با رعایت نظر کمیسیون مشورتی اقتصادی، اراضی و شهرسازی دیوان عدالت اداری مندرج در نامه شماره 9000/230/233/200 - 1397/07/21 معاونت حقوقی، پیشگیری و پژوهش دیوان عدالت اداری و ملاحظه اصول حقوقی ناظر بر موضوع، تنظیم و اعلام گردیده است و مفاد بخشنامه موضوع شکایت اقدامی در راستای اجرای صحیح زمان ترتیب اثر رأی ابطالی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری بر پرونده های مطرح در مراحل حسابرسی (تشخیص، مطالبه) و دادرسی مالیاتی می باشد. لذا با توجه به مطالب معنونه و منطوق ماده 84 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری رد خواسته شاکی مورد استدعاست.

در پاسخ به ادعای شاکیان مبنی بر خلاف شرع بودن تعرفه مورد شکایت، قائم مقام دبیر شورای نگهبان به موجب نامه شماره 102/28515-1400/09/07 این گونه اعلام کرده است:

" عطف به نامه شماره 9900740-1399/07/16 موضوع بخشنامه شماره 230/97/115-1397/08/14 سازمان امور مالیاتی کشور در خصوص اثر آراء هیأت عمومی دیوان عدالت اداری بر پرونده های مطرح در مراحل حسابرسی، تشخیص و دادرسی مالیاتی، در جلسه مورخ 1400/09/03 فقهای معظم شورای نگهبان مورد بحث و بررسی قرار گرفت که به شرح ذیل اعلام نظر می گردد: اطلاق صدر بخشنامه مورد شکایت مبنی بر عدم شمول اثر ابطال مصوبات ذی ربط توسط دیوان عدالت اداری بر پرونده های مالیاتی که حسابرسی یا رسیدگی به اعتراض مالیاتی آنها قطعی شده است، در فرضی که مصوبات ذی ربط به دلیل مغایرت با موازین شرع مقدس اسلام ابطال شده اند، خلاف شرع شناخته شد. همچنین اطلاق ذیل بخشنامه مبنی بر عدم قابلیت استناد به مصوبات ابطال شده، توسط دیوان عدالت اداری در مورد پرونده های مالیاتی جاری، در فرضی که امکان پرداخت مالیات محاسبه شده جدید با کنار گذاشتن احکام مذکور در بخشنامه های ابطال شده قبلی توسط مودی وجود ندارد از قبیل مالیات بر ارزش افزوده ای که مودی در زمان سابق (پیش از ابطال بخشنامه های ذی ربط) باید از خریداران کالا و خدمات طرف حساب خود اخذ می کرده است و در زمان رسیدگی به پرونده مالیاتی، امکان اخذ آن را ندارد و نیز مواردی که مودی با اجرای بخشنامه های سابق (که در حین رسیدگی ابطال شده اند) مبنی بر بخشودگی یا تخفیف مالیاتی و نظایر آن، منابع ذی ربط را هزینه کرده و موضوع مالیات ذی ربط موجود نمی باشد، خلاف شرع شناخته شد. تشخیص قانونی بودن بخشنامه به عهده دیوان عدالت اداری است. "

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1400/10/07 با حضور رئیس و 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

قائم مقام دبیر شورای نگهبان به موجب نامه شماره 102/28515-1400/09/07 و در رابطه با جنبه شرعی بخشنامه شماره 230/97/115-1397/08/14 سازمان امور مالیاتی کشور در خصوص اثر آراء هیأت عمومی در پرونده های مطرح در مراحل حسابرسی، تشخیص و دادرسی مالیاتی اعلام کرده است که: «اطلاق صدر بخشنامه مورد شکایت مبنی بر عدم شمول اثر ابطال مصوبات ذی ربط توسط دیوان عدالت اداری بر پرونده های مالیاتی که حسابرسی یا رسیدگی به اعتراض مالیاتی آنها قطعی شده است، در فرضی که مصوبات ذی ربط به دلیل مغایرت با موازین شرع مقدس اسلام ابطال شده اند، خلاف شرع شناخته شد. همچنین اطلاق ذیل بخشنامه مبنی بر عدم قابلیت استناد به مصوبات ابطال شده توسط دیوان عدالت اداری در مورد پرونده های مالیاتی جاری، در فرضی که امکان پرداخت مالیات محاسبه شده جدید با کنار گذاشتن احکام مذکور در بخشنامه های ابطال شده قبلی توسط مودی وجود ندارد، از قبیل مالیات بر ارزش افزوده ای که مودی در زمان سابق (پیش از ابطال بخشنامه های ذی ربط) باید از خریداران کالا و خدمات طرف حساب خود اخذ می کرده است و در زمان رسیدگی به پرونده مالیاتی، امکان اخذ آن را ندارد و نیز مواردی که مودی با اجرای بخشنامه های سابق (که در حین رسیدگی ابطال شده اند) مبنی بر بخشودگی یا تخفیف مالیاتی و نظایر آن؛ منابع ذی ربط را هزینه کرده و موضوع مالیات ذی ربط موجود نمی باشد، خلاف شرع شناخته شد. تشخیص قانونی بودن بخشنامه بر عهده دیوان عدالت اداری است.» با توجه به مفاد نظریه مزبور و با عنایت به احکام مقرر در تبصره 2 ماده 84 و ماده 87 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مبنی بر لزوم تبعیت هیأت عمومی دیوان عدالت اداری از نظر فقهای شورای نگهبان، اطلاق بخشنامه شماره 230/97/115-1397/08/14 سازمان امور مالیاتی کشور در خصوص اثر آراء هیأت عمومی در پرونده های مطرح در مراحل حسابرسی، تشخیص و دادرسی مالیاتی در فرضی که مقررهای از جهت خلاف شرع بودن ابطال شده یا بشود و اثر ابطال آن به پرونده های قطعی و مختومه تسری نیابد و همچنین در فرضی که امکان پرداخت مالیات محاسبه شده جدید با کنار گذاشتن احکام مذکور در بخشنامه های ابطال شده قبلی توسط مودی وجود ندارد، خلاف شرع شناخته شد و مستند به بند 1 ماده 12 و مواد 13 و 88 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 از تاریخ تصویب ابطال می شود.



<https://ravihesab.com>

موسسه آموزشی راوی حساب