



موضوع
ابطال قسمتی از بند 10 ضوابط اجرایی موضوع بند (ب) تبصره 6 قانون بودجه سال 1400 کل کشور موضوع بخشنامه شماره 63218 مورخ 1400/4/23 وزیر امور اقتصادی و دارایی

بسم الله الرحمن الرحيم

مرجع رسیدگی هیات عمومی دیوان عدالت اداری

شاکي آقای بهمن زبردست

موضوع شکایت و خواسته ابطال قسمتی از بند 10 ضوابط اجرایی موضوع بند (ب) تبصره 6 قانون بودجه سال 1400 کل کشور موضوع بخشنامه شماره 63218 مورخ 1400/4/23 وزیر امور اقتصادی و دارایی گردش کار شکای به موجب دادخواستی ابطال قسمتی از بند 10 ضوابط اجرایی موضوع بند (ب) تبصره 6 قانون بودجه سال 1400 کل کشور (موضوع بخشنامه شماره 63218 مورخ 1400/4/23 وزیر امور اقتصادی و دارایی را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته به طور خلاصه اعلام کرده است که:

بر اساس مفاد ماده 191 قانون مالیاتهای مستقیم که حکم آن طبق ماده 33 قانون مالیات بر ارزش افزوده به این قانون نیز تسری یافته است تمام یا قسمتی از جرایم مقرر در این قانون بنا به درخواست مودی با توجه به دلایل ابرازی مبنی بر خارج از اختیار بودن عدم انجام تکالیف و با در نظر گرفتن سوابق خوش حساسی مودی در امر پرداخت مالیات به تشخیص و موافقت سازمان امور مالیاتی مورد بخشودگی قرار می گیرد.

في الواقع این اختیار به سازمان امور مالیاتی کشور داده شد که با لحاظ سوابق مودی و خوش حساسی وی و شرایط خاص هر مودی در مورد وی این امتیاز را اعمال نماید و بدیهی است که هیچ مقام دیگری ولو وزیر امور اقتصاد و دارایی چنین اختیاری را قانوناً ندارد که این امتیاز را سلب یا محدود نماید. مع الوصف در بند 100 ضوابط اجرایی موضوع بند (ب) تبصره 6 قانون بودجه سال 1400 کل کشور ابلاغی توسط وزیر امور اقتصادی و دارایی بدون اینکه اختیاری در راستای اعمال ماده 191 قانون مالیات های مستقیم به وی اعطاء شده باشد اقدام به صدور حکم شده است مبنی بر اینکه و جرایم مربوط قابل بخشودگی نمی باشد و چون این حکم مغایر با ماده 191 قانون می باشد و نیز خارج از حدود اختیارات وزیر امور اقتصاد و دارایی است و اصولاً صلاحیت اختیاری سازمان امور مالیاتی کشور را سلب نموده است و موجب تضییع حقوق افراد می شود تقاضای ابطال آن از تاریخ تصویب را دارم. "

متن مقرر مورد شکایت به شرح زیر است.

ضوابط اجرایی موضوع بند (ب) تبصره (6) قانون بودجه سال 1400 کل کشور

در اجرای حکم بند (ب) تبصره (6) قانون بودجه سال 1400 کل کشور مقرر می دارد:

به وزارت امور اقتصادی و دارایی سازمان امور مالیاتی کشور اجازه داده میشود ظرف مدت یک سال آن بخش از پرونده های مودیان مالیات بر ارزش افزوده دوره های سنوات 1387 تا 1397 که اظهار نامه های خود را در موعد مقرر تسلیم نموده و تاکنون مورد رسیدگی قرار نگرفته اند با توجه به ضوابطی (از جمله نحوه انتخاب) که به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور ظرف مدت یک ماه بعد از ابلاغ قانون تهیه میشود و به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی میرسد، بدون رسیدگی قطعی نماید. ضوابط اجرای حکم فوق به منظور تسریع در قطعی سازی پرونده های مالیات بر ارزش افزوده و تعیین تکلیف وضعیت مالیاتی مودیان به شرح ذیل برای اجرا ابلاغ می شود.

آن دسته از پرونده های مودیان مالیات بر ارزش افزوده که وفق مقررات این حکم قطعی میشود چنانچه به موجب اسناد و مدارک به دست آمده با اطلاعات استخراج شده از پایگاههای اطلاعاتی سازمان امور مالیاتی کشور کتمان بخشی از درآمد یا فعالیت و با ابراز اعتبار مالیاتی واهی بر روی خرید از سوی فعالان اقتصادی مشمول این حکم احراز و اثبات شود اجرای مفاد این دستور العمل مانع از مطالبه مالیات بر ارزش افزوده و عوارض قانونی و جرایم متعلقه وفق قانون مالیات بر ارزش افزوده و مقررات موضوعه نخواهد بود و جرایم مربوط قابل بخشودگی نمی باشد.

مفاد این ضوابط اجرایی در ده (10) بند و دو تبصره تنظیم و از تاریخ ابلاغ برای سازمان امور مالیاتی کشور لازم الاتباع می باشد. وزیر امور اقتصادی و دارایی

در پاسخ به شکایت مذکور مدیر کل دفتر حقوقی وزارت امور اقتصادی و دارایی به موجب لایحه شماره 91.21164 مورخ 1401.2.7 نامه شماره 200-1821 ص مورخ 4-1401.2 رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور را ارسال کرده است که متن آن به قرار زیر است.

وفق اختیارات حاصل شده از مقررات ماده 191 قانون مالیاتهای مستقیم تمام یا قسمتی از جرایم مقرر در این قانون بنا به درخواست مودی با توجه به دلایل ابرازی مبنی بر خارج از اختیار بودن عدم انجام تکالیف مقرر و با در نظر گرفتن سوابق مالیاتی و خوش حساسی مودی به تشخیص و موافقت سازمان امور مالیاتی کشور قابل بخشوده شدن است. این سازمان با توجه به اختیارات قانونی یاد شده و به منظور حمایت از فعالان اقتصادی رعایت اصل تکریم ارباب رجوع و

افزایش رضایت مندی مؤدیان مالیاتی به صدور مقرره های بخشودگی جرایم مالیاتی قابل بخشش موضوع قانون مالیاتهای مستقیم و قانون مالیات بر ارزش افزوده که در ادارات کل امور مالیاتی سراسر کشور مجری می باشد مبادرت میکند. از آن جایی که حکم بند 100 ضوابط اجرایی موضوع بند (ب) تبصره 6 قانون بودجه سال 1400 کل کشور مربوط به مؤدیان مشمول این دستور العمل است که بخشی از درآمد یا فعالیت خود را کتمان و یا اعتبار مالیاتی واهی به عنوان خرید از سوی فعالان اقتصادی ابراز میکنند بر این اساس این دسته از مؤدیان از شمول حکم بخشودگی مذکور در ماده 191 قانون یاد شده خارج میباشند(خارج بودن از شرایط سوابق مالیاتی و خوش حسابی مودی)

2- در اکثر نظام های مالیاتی از سیاستهای تنبیهی (جرایم و) و مشوقهای مالیاتی به منظور تشویق مؤدیان استفاده میشود. بر این اساس در اجرای نظام های مالیاتی و با توجه به شرایط و تحولات اقتصادی حاکم بر کشور و به منظور رفع مشکلات اجرایی بی عدالتی تبعیض و کاهش بار مالیاتی این نظام و بنا به اختیار حاصل از ماده 191 قانون مالیاتهای مستقیم بخشودگی جرایم این نظام را میتوان به وضعیت مؤدیان از جمله خوش حساب بودن آنان از حیث پرداخت بدهی مالیات و عوارض متعلقه و احراز سایر شرایط مقرر قانونی منوط کرد.

چنانچه مؤدیان مشمول این ضوابط اجرایی با وجود احراز این امر که بخشی از درآمد با فعالیت خود را کتمان و با اعتبار مالیاتی واهی به عنوان خرید از سوی فعالان اقتصادی ابراز کرده اند در خور بخشودگی جرایم مالیاتی تلقی شوند خود به منزله تشویق مؤدیان بدحساب و معیون ساختن مؤدیان خوش حساب است.

شایان ذکر است هر گونه دخالت پسینی و وضع مقررات در خصوص بخشش جریمه دیرکرد پرداخت مالیات با هدف کمک به بدهکاران مالیاتی هر چند ممکن است در کوتاه مدت تسهیل با گشایشی ایجاد نماید ولی به طور قطع به دلیل تشویق مؤدیان بدحساب، افزایش انگیزه عدم پرداخت حقوق قانونی دولتی در مواعد قانونی مشخص را در پی خواهد داشت. نتیجه این رویکرد در نهایت میتواند موجب گر کار کردی در کل نظام اقتصادی و مالی و از بین رفتن نظم حاکم بر نظام مالیاتی شود. این رویکرد به منزله تنبیه مؤدیان خوش حساب است که در موعد مقرر بدهی مالیاتی خود را پرداخت کرده اند.

با عنایت به مطالب فوق مفاد مقررات بند (10) ضوابط اجرایی موضوع بند (ب) تبصره 6 قانون بودجه 1400 کل کشور تبیین نظر مقنن و شیوه اجرایی احکام قانون بوده و خروج موضوعی از حکم مقرر در ماده 191 قانون مالیات های مستقیم ندارد.

هیات عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1401.6.8 با حضور رئیس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا 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 بند (ب) تبصره 6 قانون بودجه سال 1400 کل کشور مصوب 1399.12.26 مقرر شده است که : به وزارت امور اقتصادی و دارایی سازمان امور مالیاتی کشور اجازه داده میشود ظرف یک سال آن بخشی از پرونده های مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده دوره های سنوات 1387 تا 1397 که اظهار نامه های خود را در موعد مقرر تسلیم نموده اند و تاکنون مورد رسیدگی قرار نگرفته اند بر اساس دستور العملی که به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور ظرف یک ماه بعد از ابلاغ قانون تهیه میشود و به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی میرسد بدون رسیدگی قطعی نماید و آنچه در بند مذکور مورد حکم واقع شده قطعی اعلام کردن پرونده های مالیات بر ارزش افزوده بخشی از مؤدیان است که ضوابط آن در قالب دستور العمل وزارت امور اقتصادی و دارایی و سازمان امور مالیاتی کشور ظرف یک ماه پس از ابلاغ قانون تدوین و تصویب میشود و در نتیجه ضوابط اجرایی مذکور باید در راستای حکم قانون باشد و حکم قانون صرفاً در مورد امکان یا عدم امکان قطعی اعلام شدن پرونده های مؤدیان است که طبعاً اگر شرایط پرونده مالیاتی مودی با ضوابط تدوین شده منطبق بوده قطعی اعلام میشود و در غیر این صورت قطعی اعلام نمیشود و با توجه به اینکه بر اساس ماده 191 قانون مالیات های مستقیم مصوب سال 1366 که بر مبنای بند (الف) ماده 25 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400.3.2 در خصوص مالیات بر ارزش افزوده نیز مجری اعلام شده مقرر گشته است که تمام یا قسمتی از جرایم مقرر در این قانون بنا به درخواست مؤدی با توجه به دلایل ابرازی مبنی بر خارج از اختیار بودن عدم انجام تکالیف مقرر و با در نظر گرفتن سوابق مالیاتی و خوش حسابی مؤدی به تشخیص و موافقت سازمان امور مالیاتی کشور قابل بخشوده شدن میباشد بنابر این اتخاذ تصمیم در خصوص جرایم مالیاتی و قابل بخشودگی بودن یا نبودن آنها صرفاً در اختیار سازمان امور مالیاتی کشور است و این امر ارتباطی با بند (ب) تبصره 6 قانون بودجه سال 1400 کل کشور ندارد و در نتیجه عبارت و جرایم مربوط قابل بخشودگی نمی باشد از بند 10 ضوابط اجرایی موضوع بند (ب) تبصره 6 قانون بودجه سال 1400 کل کشور موضوع بخشنامه شماره 63218 مورخ 1400/4/23 وزیر امور اقتصادی و دارایی که بر اساس آن جرایم مربوط به بخشی از پرونده های مالیات بر ارزش افزوده توسط وزیر امور اقتصادی و دارایی غیر قابل بخشودگی اعلام شده مغایر با بند (ب) تبصره 6 قانون بودجه سال 1400 کل کشور و ماده 191 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب سال 1366 و خارج از حدود اختیار مرجع تصویب کننده این ضوابط است 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.

حکمت علی مظفری