



رای شماره ۷۰۵ مورخ ۱۴۰۱/۰۹/۲۷ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته
ابطال بند ۲ ماده ۵ دستورالعمل شماره ۲۰۰/۱۴۰۱/۵۳۰ مورخ ۱۴۰۱/۰۴/۱۸ رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور از تاریخ
تصویب)

* شماره پرونده : ه.ع. ۰۱۰۱۵۸۹ شماره دادنامه: ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۰۰۰۷۰۵ تاریخ: ۲۷/۰۹/۱۴۰۱

* شاکی : آقای بهمن زبردست

* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته : ابطال بند ۲ ماده ۵ دستورالعمل شماره ۲۰۰/۱۴۰۱/۵۳۰ مورخ ۱۴۰۱/۰۴/۱۸ رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور از تاریخ تصویب

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال بند ۲ ماده ۵ دستورالعمل شماره ۲۰۰/۱۴۰۱/۵۳۰ مورخ ۱۴۰۱/۰۴/۱۸ رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور از تاریخ تصویب به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر مورد شکایت به قرار زیر می باشد :

" ماده (۵) - بدهی مالیاتی قابل وصول جهت صدور گواهی مالیاتی

۲- در مورد صاحبان مشاغل ، بدهی های مالیاتی در منبع مالیات بر درآمد مشاغل (موضوع فصل چهارم باب سوم ق.م.م) مالیات بر ارزش افزوده و حسب مورد ، مالیات های تکلیفی ، حقوق و نیز جرایم مالیاتی متعلقه مقرر در قوانین و مقررات مربوط ، به تفکیک بدهی های شناسایی شده در سامانه های عملکردی و سامانه وصول و اجرا به ترتیب زیر می بایست وصول گردد :

۲-۱- در مورد بدهی های شناسایی شده در سامانه های عملکردی : صرفاً بدهی های مالیاتی مربوط به واحد کسبی مورد استعلام ، ملاک عمل می باشد.

۲-۲ - در مورد بدهی های شناسایی شده در سامانه وصول و اجرا یا بخش وصول و اجرای سامانه سیستم ، تمامی بدهی های شناسایی شده فارغ از فعالیت کسبی ملاک عمل می باشد. "

* دلایل شاکی برای ابطال مقرر مورد شکایت :

طبق ماده ۱۸۶ ق.م.م صدور یا تجدید یا تمدید کارت بازرگانی و پروانه کسب اشخاص حقیقی یا حقوقی از طرف مراجع صلاحیت دار ، منوط به ارایه گواهی از اداره امور مالیاتی مبنی بر پرداخت یا ترتیب پرداخت مالیات قطعی

شده می باشد و در صورت عدم رعایت این حکم مسئولان امر نسبت به مالیات های مؤدی با وی مسئولیت تضامنی خواهند داشت.

نکته اساسی در این موضوع قطعیت بدهی مالیاتی است که در شماری از آرای هیأت تخصصی دیوان نیز بر این موضوع تأکید شده است و تا پس از صدور این دستورالعمل سازمان امور مالیاتی رویه یکسان در خصوص موضوع داشته و اجازه صدور گواهی ماده ۱۸۶ ق.م.م برای هیچ مؤدی در صورت داشتن بدهی قطعی را نمی داد.

اما در بند ۲ این دستورالعمل بر خلاف رویه پیشین سازمان امور مالیاتی و رویه مقرر در بند ۱ ماده ۵ همین دستورالعمل، صرفاً بدهی مربوط به واحد کسبی مورد استعلام ملاک عمل می باشد ، اما اگر بدهی های مالیاتی قطعی شده همین صاحب مشاغل به مرحله وصول و اجرا رسیده باشد این حکم اجرا نمی شود.

در حالی که ماده ۱۸۶ ق.م.م از حیث حکم مندرج در آن به طور یکسان شامل همه مؤدیان اعم از اشخاص حقیقی و حقوقی می باشد و ایضاً در مرحله وصول و اجرا بودن با مرحله پیش از آن تأثیری در حکم مقنن ندارد و وفق آن وجود هرگونه بدهی قطعی مالیاتی مانع صدور گواهی ماده ۱۸۶ ق.م.م می شود فلذا تقاضای ابطال از زمان صدور حکم بند ۲ ماده ۵ دستورالعمل ، در این حد که عدم صدور گواهی ماده ۱۸۶ قانون را برای صاحبان مشاغل که دارای بدهی قطعی نامرتب با فعالیت کسبی مورد استعلام هستند را مشروط به ارسال این بدهی ها به مرحله وصول و اجرا نموده است ، دارم.

* در پاسخ به شکایت مذکور مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی طی لایحه شماره ۲۱۲۴۳۶۷ ص مورخ ۱۴۰۱/۷/۱۱ به صور خلاصه بیان نموده است که :

الف - طبق ماده ۱۸۶ ق.م.م صدور یا تجدید یا تمدید کارت بازرگانی ... منوط به ارایه گواهی از اداره مالیاتی صلاحیت دار مبنی بر پرداخت با ترتیب پرداخت بدهی قطعی مالیاتی است و بر مبنای اختیار حاصل از تبصره ۱ ماده ۲۱۹ قانون مزبور و در راستای تسهیل فرآیند صدور گواهی ماده ۱۸۶ قانون یاد شده ، ترتیبات اجرایی به موجب دستورالعمل یاد شده، تدوین یافته است.

ب- برای تبیین عنوان واحد کسبی مذکور در بند (۲) ماده (۵) دستورالعمل مورد شکایت ذکر این نکته ضروری است که مطابق ماده ۱۰۰ قانون مالیاتهای مستقیم مؤدیان موضوع این فصل مکلف به ارایه اظهارنامه مربوط به فعالیت های شغلی خود در یک سال مالیاتی برای هر واحد شغلی یا هر محل به نحو جداگانه طبق نمونه تنظیم شده توسط سازمان امور مالیاتی می باشند.

با این وصف باید برای واحد شغلی و هر محل کسب ، پرونده مالیاتی جداگانه تشکیل شود و رسیدگی جداگانه نیز نسبت به آن انجام خواهد شد.

ج- بر خلاف ادعای شاکی از حیث صدور گواهی ماده ۱۸۶ قانون ، تفاوتی بین بدهی اشخاص حقیقی و حقوقی قایل نشده است و در مورد هر دو مطالبه انجام خواهد شد لیکن چون اشخاص حقوقی برای همه فعالیت های خود طبق مفاد ماده (۳) آیین نامه اجرایی تبصره ۳ ماده ۱۶۹ ق.م.م یک پرونده مالیاتی تشکیل می دهند ، فلذا برای صدور گواهی یاد شده همه بدهی مالیاتی آنها باید وصول شود.

د- در دستورالعمل سابق با تفسیر موسع انجام شده (دستورالعمل شماره ۲۰۰۹۸۰۳۱ مورخ ۱۳۹۸/۴/۵) بر وصول تمامی بدهی های مالیاتی قطعی مرتبط با تمام پرونده های شغلی مؤدیان حقیقی تأکید شده بود لیکن با لحاظ

بازخوردهای دریافتی از مأمورین مالیاتی و به جهت کوتاه شدن فرآیند مربوط و تسهیل محیط کسب و کار و دیگر رویکرد جدید مقنن در صدور مجوزهای کسب و کار در مهلت ۳ روز ، این تصمیم اتخاذ شده است. تقاضای رد شکایت واصله را دارم.

با لحاظ نظر همکاران محترم قضایی عضو هیأت تخصصی پرونده کلاسه ۰۱۰۱۵۸۹ ، با استعانت از درگاه خداوند متعال به شرح ذیل اقدام به صدور رای می نماید ؛

رای هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری

با عنایت به اینکه شکایت شاکی در مجموع راجع به بند ۲ ماده ۵ دستورالعمل شماره ۲۰۰/۱۴۰۱/۵۳۰ مورخ ۱۴۰۱/۴/۱۸ سازمان امور مالیاتی می باشد که مفاد آن مبین صدور احکامی در خصوص ماده ۱۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم و صدور گواهی موضوع این ماده که مبتنی بر پرداخت بدهی مالیاتی می باشد و بیان نوع بدهی که مؤدیان باید پرداخت نمایند تا گواهی مزبور برای آنها صادر گردیده بوده و در جهت رعایت حقوق مؤدیان در این مقررات مورد شکایت اولاً - صرفاً در خصوص بدهی مالیاتی مؤدیان آنها را مشمول حکم قانون دانسته است نه هر نوع بدهی ثانیاً - در مورد بدهی شناسایی شده در سامانه عملکردی ، صرفاً بدهی مربوط به واحد کسبی مورد استعلام را ملاک عمل قرار داده است یعنی چنانچه تسهیلات راجع به این واحد کسبی باشد صرفاً بدهی مربوط به واحد کسبی از حیث تسویه ملاک عمل می باشد. ثالثاً - در مورد بدهی های شناسایی شده در سامانه وصول و اجرا سامانه نسیم ، صرفنظر از واحد کسبی مورد استعلام و غیر آن ، چون در مرحله وصول و اجرا می باشد ، تمامی بدهی های مالیاتی ملاک عمل جهت پرداخت برای صدور گواهی موضوع ماده ۱۸۷ ق.م.م می باشد که این احکام در راستای اجرای صحیح و دقیق قانون بوده و مغایرتی با حکم قانون نداشته 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 ناحیه ریاست محترم دیوان یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

محمد علی برومندزاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی بانکی

دیوان عدالت اداری