



موضوع	رای شماره ۴۸ مورخ ۱۳۹۹/۰۲/۲۷ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری
	هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی شماره پرونده : هـ ۹۸۰۰۵۴۱/ شماره دادنامه : ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۰۴۸ تاریخ: ۲۷/۲/۹۹ شکای : آقای بهمن زبردست طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور موضوع شکایت و خواسته : ابطال صورتجلسه شماره ۱۷۲۹۳-۲۰۱ مورخ ۱۳۸۹/۱۰/۲۷ شورای عالی مالیاتی و بخشنامه شماره ۸۷۹۶/۲۰۰ ص مورخ ۱۳۹۰/۴/۱۴ رییس کل سازمان امور مالیاتی کشورشکایتی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال صورتجلسه شماره ۱۷۲۹۳-۲۰۱ مورخ ۱۳۸۹/۱۰/۲۷ شورای عالی مالیاتی و بخشنامه شماره ۸۷۹۶/۲۰۰ ص مورخ ۱۳۹۰/۴/۱۴ رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر مقرر شکایت به قرار زیر می باشد: صورتجلسه شماره ۱۷۲۹۳-۲۰۱ مورخ ۱۳۸۹/۱۰/۲۷ شورای عالی مالیاتی : نامه شماره ۲۲۷۸۰/۲۱۰ د مورخ ۱۳۸۹/۹/۹ معاونت فنی و حقوقی عنوان جناب آقای دکتر عسکری رییس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور حسب ارجاع مورخ ۱۳۸۹/۹/۱۴ مقام مزبور جهت اعلام نظر شورای عالی مالیاتی مطرح است: گزارش یادشده مشعر بر طرح موضوع راجع به لزوم تعیین تکلیف واحدهای وصول و اجراء ادارات امور مالیاتی در مواجهه با آن گروه از بدهکاران مالیاتی که عنوان وزارتخانه یا مؤسسه دولتی را دارا بوده و از بودجه دولتی استفاده می نمایند و اشخاص مزبور با استناد به مفاد ماده واحده قانون نحوه پرداخت محکوم به دولت و عدم تأمین و توقیف اموال دولتی مصوب ۱۳۶۵/۵/۱۸، مدعی هستند که توقیف و برداشت از حساب بانکی آنها توسط ادارات امور مالیاتی بابت بدهی مالیاتی دستگاه دولتی مربوط مجاز نبوده و مقررات مواد ۲۱۰ الی ۲۱۸ قانون مالیاتهای مستقیم و آیین نامه های اجرایی ماده ۲۱۸ قانون اخیرالذکر دایر بر امکان توقیف و تأمین و برداشت از اموال منقول و غیرمنقول نسبت به اشخاص دولتی مجری نمی باشد. معاون فنی و حقوقی سازمان در این مورد مفاد ماده واحده فوق الذکر را تنها در رابطه با «محکوم به» مندرج در احکام و دادنامه های قطعی مراجع قضایی جاری دانسته و آن را قابل تسری به مالیات به عنوان یک حق عمومی دولت نمی داند. علاوه بر آن قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳ و اصلاحیه های بعدی آن به عنوان قانون خاص لاحق را ناقض ماده واحده یادشده به عنوان قانون عام سابق و مخصص آن اعلام و بر این اساس به لازم الاجرا بودن مقررات تبصره ۶ ماده ۱۰۴ و مواد ۱۹۸، ۱۹۹ و ۲۱۱ قانون مالیاتها و مواد ۲۷ و ۲۸ آیین نامه ماده ۲۱۸ همان قانون در این خصوص و النهایه به جواز ادارات امور مالیاتی در امکان توقیف اموال منقول و غیرمنقول اشخاص دولتی در قبال بدهی مالیاتی آنها نظر داده است. جلسه شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم با حضور رییس شورا و رؤسای شعب به نمایندگی اعضای مربوطه در تاریخ ۱۳۸۹/۱۰/۸ تشکیل و پس از مذاقه و بررسی مبانی قانونی ذیربط و شور و مشورت نظر خود را به شرح ذیل اعلام می نماید: اولاً بدهی است که دامنه و مفاد شمول ماده واحده موصوف عمدتاً مرتبط با محکوم به دولت در مورد احکام قطعی دادگاهها بوده و با عنایت به مفاد مواد ۳ و ۴ قانون محاسبات عمومی کشور، اصولاً قابل تسری به شرکتهای دولتی، مؤسسات دولتی که از بودجه دولت استفاده نمی نمایند و همچنین نهادهای عمومی غیردولتی، نمی باشند. ثانیاً نظر به اینکه به موجب ماده ۲۷۳ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ از تاریخ اجرای قانون مذکور کلیه قوانین و مقررات مغایر به استثنای احکام مالیاتی مقرر در قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران در دوران برنامه مزبور و نیز ماده (۱۳) قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری- صنعتی جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۷۲/۶/۷ و استفساریه مصوب ۱۳۷۴/۱/۲۱ قانون اخیرالذکر، لغو گردیده و حکم ذکر شده قوانین و مقررات مغایری که شمول قوانین و مقررات عمومی به آنها مستلزم ذکر نام یا تصریح نام بوده نیز تسری یافته است، فلذا به تبع آن ماده واحده «قانون نحوه پرداخت محکوم به دولت و عدم تأمین و توقیف اموال دولتی» مصوب ۱۳۶۵/۸/۱۵، در امور مالیاتی، ملغی گردیده و در این خصوص نافذ نمی باشد. نتیجتاً احکام مقرر در مواد ۲۱۰ الی ۲۱۸ قانون مالیاتهای مستقیم و آیین نامه اجرایی ماده ۲۱۸ قانون مزبور قابل اعمال نسبت به کلیه بخشها اعم از دولتی، تعاونی و خصوصی خواهد بود. بخشنامه شماره ۸۷۹۶/۲۰۰ ص مورخ ۱۳۹۰/۴/۱۴ رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور : به پیوست تصویر صورتجلسه شماره ۱۷۲۹۳-۲۰۱ مورخ ۱۳۸۹/۱۰/۲۷ شورای عالی مالیاتی راجع به تعیین تکلیف واحدهای وصول و اجراء ادارات امور مالیاتی در مواجهه با آن گروه از بدهکاران مالیاتی که عنوان وزارتخانه یا مؤسسه دولتی را دارا بوده و از بودجه دولتی استفاده می نمایند، مبنی بر اینکه «احکام مقرر در مواد ۲۱۰ الی ۲۱۸ قانون مالیاتهای مستقیم و آیین نامه اجرایی ماده ۲۱۸ قانون مزبور اعمال نسبت به کلیه بخشها اعم از دولتی، تعاونی و خصوصی خواهد بود» جهت اقدام و بهره برداری لازم ارسال می گردد. دلایل شکای برای ابطال مقرر مقرر شکایت : شکای به موجب دادخواستی تقاضای ابطال مقررات مورد شکایت را مطرح کرده و در تبیین مبنای خواسته خود اعلام کرده است که شورای عالی مالیاتی در رای خود درخصوص امکان توقیف و برداشت از حساب بدهکاران مالیاتی که به «ماده واحده قانون نحوه پرداخت محکوم به دولت و عدم تأمین و توقیف اموال دولتی» استناد می نمایند، اعلام کرده است که : «احکام مقرر در مواد ۲۱۰ الی ۲۱۸ قانون مالیاتهای مستقیم و آیین نامه اجرایی ماده ۲۱۸ قانون مزبور قابل اعمال نسبت به کلیه بخشها اعم از

دولتی، تعاونی و خصوصی خواهد بود» و در اعلام این نظر به دو استدلال متوسل شده است که هریک به دلیلی مخدوش و خلاف قانون می‌باشد: ۱) استدلال اول: «دامنه و مفاد شمول ماده واحده موصوف عمده‌تاً مرتبط با محکوم‌به دولت در مورد احکام قطعی دادگاهها بوده و با عنایت به مفاد مواد ۳ و ۴ قانون محاسبات عمومی کشور، اصولاً قابل تسری به شرکتهای دولتی، مؤسسات دولتی که از بودجه دولت استفاده نمی‌نمایند و همچنین نهادهای عمومی غیردولتی نمی‌باشند.» این در حالی است که ذکر عبارت «سایر مراجع قانونی» و «مؤسسات دولتی که درآمد و مخارج آنها در بودجه کل کشور منظور می‌شود» در ماده واحده فوق دلالت بر آن دارد که حکم این ماده واحده قابل تسری به شرکتهای و مؤسسات دولتی است. ۲) استدلال دوم: «نظر به اینکه به موجب ماده ۲۷۳ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ از تاریخ اجرای قانون مذکور کلیه قوانین و مقررات مغایر به استثنای احکام مالیاتی مقرر در قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران در دوران برنامه مزبور و نیز ماده (۱۳) قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری- صنعتی جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۷۲/۶/۷ و استفساریه مصوب ۱۳۷۴/۱/۲۱ قانون اخیرالذکر لغو گردیده و حکم ذکر شده قوانین و مقررات مغایری که شمول قوانین و مقررات عمومی به آنها مستلزم ذکر نام یا تصریح نام بوده نیز تسری یافته است، فلذا به تبع آن ماده واحده قانون نحوه پرداخت محکوم‌به دولت و عدم تأمین و توقیف اموال دولتی مصوب ۱۳۶۵/۸/۱۵، در امور مالیاتی ملغی گردیده و در این خصوص نافذ نمی‌باشد.» این استدلال نیز از این جهت مخدوش است که اولاً در ماده ۲۷۳ قانون مالیاتهای مستقیم به «لغو قوانین» تصریح شده و نه «لغو قوانین در امور مالیاتی» و اگر به موجب حکم ماده ۲۷۳ قانون مالیاتهای مستقیم، ماده واحده فوق لغو شود، باید کل ماده واحده لغو گردد، نه آنکه ماده واحده معتبر باشد و صرفاً از اعمال آن در حوزه قوانین مالیاتی جلوگیری شود. لذا مقررات مورد شکایت به دلیل مغایرت با ماده واحده قانون نحوه پرداخت محکوم‌به دولت و عدم تأمین و توقیف اموال دولتی و خروج سازمان امور مالیاتی از حدود اختیارات خود با تفسیر یک قانون غیرمالیاتی، قابل ابطال می‌باشند. در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۱۹۹۸۲/۲۱۲/د مورخ ۱۳۹۸/۴/۲۴ در پاسخ به شکایت مطروحه اعلام کرده است که: اولاً با توجه به عبارت «محکوم‌به دولت» در ماده واحده قانون نحوه پرداخت محکوم‌به دولت و عدم تأمین و توقیف اموال دولتی، این قانون در رابطه با احکام مراجع قضایی بوده و آرای صادره از مراجع اختصاصی غیرقضایی خارج از این عنوان می‌باشد. ثانیاً با توجه به وجود تفاوت میان شرکت دولتی و مؤسسه دولتی در قانون محاسبات عمومی، حکم ماده واحده قانون نحوه پرداخت محکوم‌به دولت و عدم تأمین و توقیف اموال دولتی منصرف از شرکتهای دولتی و آن دسته از مؤسسات دولتی است که درآمد و مخارج آنها در بودجه کشور منظور نمی‌شود. ثالثاً با توجه به ذکر عبارت «احکام مالیاتی مقرر» در ماده ۲۷۳ قانون مالیاتهای مستقیم و توجه به این موضوع که در قانون مالیاتهای مستقیم محملی برای تصریح به الغای کلی قوانین وجود ندارد، روشن است که الغای احکام مالیاتی قوانین، مدنظر قانونگذار در ماده ۲۷۳ بوده است. رابعاً با توجه به مغایرت قانون نحوه پرداخت محکوم‌به دولت و عدم تأمین و توقیف اموال دولتی با قانون مالیاتهای مستقیم و حکم مقرر در ماده ۲۷۳ قانون مالیاتهای مستقیم مبنی بر لغو کلیه قوانین و مقررات مغایر با قانون مالیاتهای مستقیم از تاریخ اجرای این قانون (سال ۱۳۸۱)، رای شورای عالی مالیاتی در راستای قانون صادر شده است. نظریه تهیه کننده گزارش: با توجه به عدم مغایرت رای شورای عالی مالیاتی با قانون عقیده به رد شکایت شاکی دارم. تهیه کننده گزارش: غلامعلی آریافر برای هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداریا مذاقه در اوراق و محتوای پرونده، اولاً با توجه به عبارت «محکوم‌به دولت» در ماده واحده قانون نحوه پرداخت محکوم‌به دولت و عدم تأمین و توقیف اموال دولتی، این قانون در رابطه با احکام مراجع قضایی بوده و آرای صادره از مراجع اختصاصی غیرقضایی خارج از این عنوان می‌باشد. ثانیاً با توجه به وجود تفاوت میان شرکت دولتی و مؤسسه دولتی در قانون محاسبات عمومی، حکم ماده واحده قانون نحوه پرداخت محکوم‌به دولت و عدم تأمین و توقیف اموال دولتی منصرف از شرکتهای دولتی و آن دسته از مؤسسات دولتی است که درآمد و مخارج آنها در بودجه کشور منظور نمی‌شود. ثالثاً با توجه به ذکر عبارت «احکام مالیاتی مقرر» در ماده ۲۷۳ قانون مالیاتهای مستقیم و توجه به این موضوع که در قانون مالیاتهای مستقیم محملی برای تصریح به الغای کلی قوانین وجود ندارد، مشخص می‌گردد که الغای احکام مالیاتی قوانین، مدنظر قانونگذار در ماده ۲۷۳ قانون مالیاتهای مستقیم بوده است. بنا بر مراتب فوق، مقررره مورد شکایت خلاف قانون و خارج از اختیار نبوده، لذا به استناد بند «ب» ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رای به رد شکایت صادر و اعلام می‌کند. رای صادره ظرف مدت بیست روز از تاریخ صدور از سوی ریاست ارزشمند دیوان عدالت اداری و یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان قابل اعتراض است. دکتر زین العابدین تقوی - رییس هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری

Powered by Froala Editor