



موضوع	رای شماره ۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۰۲۶۴۹۱۳۸ مورخ ۱۴۰۲/۱۰/۱۲ هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته : ابطال عبارت «در صورت درخواست کتبی» از بخشنامه شماره ۶۶۱۲۵/۲۰۰ مورخ ۱۴۰۱/۱۰/۱۴ - سازمان امور مالیاتی کشور)
بسمه تعالی هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی * شماره پرونده : ه ت / ۰۲۰۰۱۱۶ - ۰۲۰۰۱۱۷ * شماره دادنامه سیلور: ۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۰۲۶۴۹۱۳۸ تاریخ: ۱۴۰۲/۱۰/۱۲ * شاکیان : آقایان نیما غیاثوند و امید یاهو * طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور * موضوع شکایت و خواسته : ابطال عبارت «در صورت درخواست کتبی» از بخشنامه شماره ۶۶۱۲۵/۲۰۰ مورخ ۱۴۰۱/۱۰/۱۴ * شاکیان دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال عبارت «در صورت درخواست کتبی» از بخشنامه شماره ۶۶۱۲۵/۲۰۰ مورخ ۱۴۰۱/۱۰/۱۴ به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر در شکایت به قرار زیر می باشد : بخشنامه شماره ۶۶۱۲۵/۲۰۰ مورخ ۱۴۰۱/۱۰/۱۴ نظر به اینکه آخرین مهلت تسلیم اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده دوره سوم (فصل پاییز) سال ۱۴۰۱، مورخ ۱۴۰۱/۱۰/۱۵ و مصادف با روز پنجشنبه می باشد، با توجه به درخواست های مودیان محترم نظام مالیات بر ارزش افزوده و به منظور تکریم مودیان گرامی و فراهم آوردن زمینه اجرای تکالیف قانونی برای آنان، بنا به اختیار حاصل از قانون و مقررات مالیات بر ارزش افزوده مقرر می دارد؛ ادارات کل امور مالیاتی موظفند در مورد مودیان مالیاتی که اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده مربوط به دوره سوم (فصل پاییز) سال ۱۴۰۱ را تا پایان روز یکشنبه مورخ ۱۴۰۱/۱۰/۲۵ تسلیم نمایند، امکان برخورداری صد درصدی بخشودگی جرایم عدم تسلیم اظهار نامه در موعد مقرر برای دوره مزبور را در صورت درخواست کتبی برای مودیان فوق الذکر فراهم نمایند. دارد منظور- رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور * دلایل شاکیان برای ابطال مقرر در شکایت : مطابق با ماده ۲۱ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ «مؤدیان مالیاتی مکلفند، اظهار نامه هر دوره مالیاتی را طبق نمونه و دستورالعملی که توسط سازمان امور مالیاتی کشور تعیین و اعلام می شود، حداکثر ظرف پانزده روز از تاریخ انقضاء هر دوره به ترتیب مقرر تسلیم و مالیات متعلق به دوره را پس از کسر مالیاتهایی که طبق مقررات این قانون پرداخت کرده اند و قابل کسر می باشد، در مهلت مقرر مذکور به حسابی که توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی (خزانه داری کل کشور) تعیین و توسط سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می گردد، واریز نمایند.» لذا مودیان مالیاتی نهایتاً تا ۱۵ روز پس از پایان فصل می بایست مالیات بر ارزش افزوده را پرداخت نماید. پس از تغییرات قانون در سال ۱۴۰۰ نیز مقرر شد تا زمانی که سامانه مودیان راه اندازی نشده است مفاد ماده ۲۱ قانون سابق اجرایی گردد لذا از تاریخ ۱۴۰۰/۱۰/۱۳ تاکنون (و هر زمان که سامانه مودیان به طور کامل راه اندازی شود) می بایست تا ۱۵ روز پس از پایان هر فصل مالیات و عوارض مربوطه پرداخت شود. اقدام به صدور بخشنامه ای نموده و با توجه به شرایط پیش آمده (هر چند در متن مصوب جهت را امر دیگری معرفی نموده اند که جهات نقض آن در ادامه تقدیم می گردد) مقرر نمودند در صورتی که اشخاصی که تا پایان روز یکشنبه ۱۴۰۱/۱۰/۲۵ اظهار نامه ارزش افزوده را ارسال نمایند از صد درصد بخشودگی برخوردارند. اما جهات اعتراضی اینجانب عبارت مندرج در انتهای بخشنامه مورد اعتراض است که بخشودگی را منوط به درخواست کتبی نموده است که مغایر با اصل ۴۰ قانون اساسی و ماده ۹۰ و ۹۲ قانون مدیریت خدمات کشوری و اصول مسلم حقوقی است. چرا که اهمال و اتخاذ تصمیم اشتباه (تغییر سامانه یا وجود ناآماده بودن آن، اختلالات در سامانه، تغییر شماره حساب با علم به تشریفات طولانی تأیید شماره حساب و عدم امکان انجام آن تا زمان موضوع ماده ۲۱ قانون ارزش افزوده) توسط سازمان امور مالیاتی موجب عدم پرداخت مالیات و عوارض مربوطه شده است نه تخلف و اهمال مؤدیان مالیاتی تا منوط به درخواست کتبی شود. به طور کلی ابطال عبارت مذکور توسط اینجانب به این نیت بود که قید درخواست کتبی می تواند در آینده تالی فاسد به بار آورد و تمام خسارات اقدام سازمان امور مالیاتی را متوجه مودی نماید و هدف غایی این است که از این پس به واسطه رای هیأت عمومی دیوان عدالت اداری و هدایت قضات محترم در مصوبات بعدی این موضوع را لحاظ نماید که برای جبران خسارت های انجام شده توسط سازمان امور مالیاتی (از جمله اختلالات سامانه ای و ...) نیاز به درخواست کتبی مودی نیست چراکه در صورتی که طبق «قاعده اقدام» سازمان امور مالیاتی مکلف است در حدود و ثغور قانونی این خسارت را جبران نماید که در این خصوص جبران خسارت کامل زمانی حادث می گردد که بخشودگی بدون درخواست و راساً اعمال شود تا مفسده ای در آینده به وجود نیاید. * در پاسخ به شکایت مذکور ، مدیر کل حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۲۶۱۰۵/۲۱۲ ص مورخ ۱۴۰۱/۱۲/۱۱ به طور خلاصه توضیح داده است که : ۱- در قانون مالیات بر ارزش افزوده تمدید مهلت تسلیم اظهار نامه پیش بینی نشده است، لیکن در صورتی که آخرین مهلت قانونی تسلیم اظهارنامه مصادف با تعطیلات رسمی کشور باشد، به موجب تبصره ۱ ماده ۱۷۷ قانون مالیاتهای مستقیم «هرگاه آخرین روز مهلت یا موعد مقرر برای تسلیم اظهارنامه یا سایر اوراقی که مؤدی مالیاتی به موجب مقررات مکلف به تسلیم آن می باشد مصادف با تعطیل یا تعطیلات رسمی یا عمومی گردد اولین روز بعد از تعطیل یا تعطیلات مزبور بر حسب مورد جز	

مهلت یا موعد مقرر جهت تسليم اظهارنامه یا اوراق مذکور محسوب خواهد شد.» بنابراین آن دسته از مؤدیانی که اظهار نامه خود را در راستای مقررات مزبور در روز بعد از تعطیلات ارایه نموده اند نیازی به درخواست بخشودگی جرایم ندارند و جرایم مؤدیان مزبور بدون درخواست بخشوده می شود. ۲- بخشنامه مورد اعتراض با توجه به اختیار حاصل از ماده ۱۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم صادر شده است. همانگونه که بیان شد امکان تمدید مهلت تسليم اظهارنامه در قانون پیش بینی نشده است و صرفاً پیش بینی تسهیلات برای مؤدیان مالیاتی در شرایط خاص از جمله ایام نوروز، دوران شیوع کرونا و شرایط خاص، اغتشاشات اخیر و شرایط اقتصادی و اجتماعی ناشی از آن، مد نظر سازمان امور مالیاتی کشور بوده است. بنابراین با توجه به اختیار حاصل از ماده مذکور هدف از تصویب دستورالعمل مورد شکایت اعلام بخشودگی جرایم اظهارنامه های مربوط به عملکرد دوره سوم (فصل پاییز) ارایه شده تا تاریخ ۱۴۰۱/۱/۲۵ با تاکید بر لزوم ارایه درخواست مؤدی بر اساس نص صریح ماده مورد اشاره می باشد. ۳- حتی در صورتی که مطابق ادعای شاکی علت صدور دستورالعمل مورد شکایت تغییرات سایت یا حسابها (در واقع دلیل خارج از اختیار مؤدی) باشد، توجه به این نکته ضروری است که مطابق ماده ۱۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم، علاوه بر اینکه ارایه درخواست مؤدی ضرورت دارد، همچنین مطابق این ماده توجه به دلایل ابرازی مؤدی مبنی بر خارج از اختیار بودن عدم انجام تکالیف مقرر در رسیدگی به این درخواست، نیز ضروری می باشد. لذا ادعای شاکی مخالف نص ماده ۱۹۱ قانون مالیات های مستقیم می باشد، و دستورالعمل مورد شکایت مطابق قانون صادر شده است. درخواست رد شکایت دارند. به نام خدا با عنایت به مفاد نظریات ارایه شده در جلسه مورخ ۱۴۰۲/۹/۵ هیات تخصصی مالیاتی بانکی که با حضور و دعوت نمایندگان طرف شکایت در خصوص شکایت آقای نیما غیاثوند با موضوع ابطال عبارت «در صورت درخواست کتبی» از بخشنامه شماره ۶۶۱۲۵/۲۰۰ مورخ ۱۴۰۱/۱۰/۱۴، ارایه گردید، با استعانت از درگاه خداوند متعال به شرح ذیل مبادرت به صدور رای می نماید: رای هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری: با لحاظ اینکه مفاد بخشنامه مورد شکایت در خصوص موردی است که مؤدیان در دوره پاییز سال ۱۴۰۱ به لحاظ اینکه آخرین روز تسليم اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده، مصادف با روز تعطیلی شده بوده و متقاضی افزایش مهلت ارایه اظهارنامه مالیاتی و در عین حال عدم اعمال جرایم مرتبط با عدم ارایه اظهارنامه در مهلت قانونی بوده اند و از آنجایی که مفاد این مصوبه در راستای مساعدت به حال مؤدیان بوده و اصولاً طبق مفاد ماده ۲۵ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰، ماده ۱۹۲ قانون مالیاتهای مستقیم (عدم قابلیت بخشش جرایم مربوط به عدم تسليم اظهارنامه) به ارزش افزوده تسری ندارد بلکه احکام خاص مالیات بر ارزش افزوده در اینجا حاکم می باشد و سازمان امور مالیاتی طبق اختیارات عام خویش مهلت را افزایش در عین حال در صورت ارایه تقاضا وفق ماده ۱۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم که طبق ماده ۲۵ قانون مذکور به ارزش تسری دارد، نظر بر بخشودگی عدم تسليم اظهارنامه در موعد مقرر یا در مهلت تلقی نمودن اظهارنامه در فرصت اضافه اعطایی داده و در صورت درخواست کتبی که اعم از نوشتن مکتوب یا ثبت در سامانه می باشد، امکان بخشودگی را حاکم دانسته است و فراهم نموده است فلذا مقرره مورد شکایت مغایرتی با قوانین نداشته به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون دیوان عدالت اداری مصوب ۱۴۰۲ رای به رد شکایت صادر می نماید. رای یاد شده ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست معزز دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرامی دیوان عدالت اداری می باشد. محمد علی برومند زاده رییس هیات تخصصی مالیاتی، بانک دیوان عدالت اداری