

حقوقی مورد استثناء قرار گرفته بودند، لذا مجدداً با صدور بخشنامه شماره ۱۸۸۷۱ مورخ ۱۳۸۴/۱۰/۲۶ پاراگراف‌های دوم و سوم بخشنامه شماره ۱۴۲۵/۱/۱۱۵۰/۲۱ مورخ ۱۳۸۴/۶/۲۱ حذف گردید، بنابراین حذف پاراگراف‌های دوم و سوم از بخشنامه مورخ ۱۳۸۴/۶/۲۱ سازمان متبوع هیچگونه مغایرت و منافاتی با حکم مقرر در ماده ۲۰۲ قانون مالیات‌های مستقیم ندارد. مدیرکل فنی مالیاتی نیز در پاسخ به شکایت مذکور اعلام داشته‌اند، عبارت مدیر یا مدیران مسئول اشخاص حقوقی خصوصی مذکور در ماده قانونی یادشده عبارتی است عام و فراگیر، که همه مدیران اشخاص حقوقی موضوع قانون تجارت را شامل می‌شود. ضمن اینکه قید کلمه «یا» در بین دو کلمه «مدیر» و «مدیران مسئول» بیانگر این موضوع است که وزارت امور اقتصادی و دارایی یا سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند با رعایت مقررات موضوع فصل نهم از باب چهارم قانون مالیات‌های مستقیم و آیین‌نامه اجرایی ماده ۲۱۸ قانون مذکور، اقدامات اجرایی را در جهت وصول مطالبات دولت بعمل آورده و عنداللزوم به منظور جلوگیری از تضییع حقوق دولت، حسب مورد نسبت به ممنوع الخروج نمودن مدیر یا مدیران مسئولی که به موجب مواد ۱۳۵ و ۱۴۲ قانون تجارت در مقابل اشخاص ثالث مسئولیت دارند و مطابق حکم ماده ۲۰۲ قانون صدرالذکر بابت بدهی قطعی مالیاتی شخص حقوقی مربوط به دوران مدیریت آنان، اقدام نماید. هیأت عمومی دیوان در تاریخ فوق با حضور رؤسا، مستشاران و دادرسان علی‌البدل شعب دیوان تشکیل و پس از بحث و بررسی و انجام مشاوره با اکثریت آراء مبادرت به صدور رای می‌نماید.

رای هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

طبق ماده ۱۹۸ اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم «در شرکت‌های متحله، مدیران اشخاص حقوقی مجتمعاً یا منفرداً نسبت به پرداخت مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی و همچنین مالیات‌هایی که اشخاص حقوقی به موجب مقررات این قانون مکلف به کسر و ایصال آن بوده و مربوط به دوران مدیریت آنها باشد با شخص حقوقی مسئولیت تضامنی خواهند داشت» و در ماده ۲۰۲ اصلاحی قانون مزبور نیز تصریح شده است که وزارت امور اقتصادی و دارایی و یا سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند از خروج مدیر یا مدیران مسئول اشخاص حقوقی خصوصی بابت بدهی مالیاتی شخص حقوقی در دوران آن مدیریت آنان جلوگیری به عمل آورد. نظر به تعریف مدیر یا مدیران شخص حقوقی خصوصی بر اساس احکام قانون تجارت و توجه مسئولیت پرداخت مالیات به مدیران صاحب امضاء و ذصلاح و مسئول در زمینه پرداخت مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی در دوران تصدی آنان، اطلاق بخشنامه شماره ۱۸۸۷۱ مورخ ۱۳۸۴/۱۰/۲۶ سازمان امور مالیاتی از حیث تعمیم و تسری حکم مقرر در ماده ۲۰۲ اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم به مدیران اشخاص حقوقی که مسئولیتی در خصوص مورد ندارند. خلاف قانون و خارج از حدود اختیارات سازمان امور مالیاتی تشخیص داده می‌شود به استناد قسمت دوم اصل ۱۷۰ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران ماده یک و بند یک ماده ۱۹ و ماده ۴۲ قانون دیوان عدالت اداری ابطال می‌گردد.

جمهوری اسلامی ایران

وزارت امور اقتصادی و دارایی

سازمان امور مالیاتی کشور

رئیس کل

برقسان

شماره ۲۱۶۱۱۱۱۵۰/۱۱۴۲۵

تاریخ ۸۴/۶/۲۵

پیوست

اداره کل امور مالیاتی استان

اداره کل

دفتر

دبیرخانه هیاتهای موضوع ماده ۲۵۱ مکرر

شورای عالی مالیاتی

دفتر فنی مالیاتی

هیات عالی انتظامی مالیاتی

دادستانی انتظامی مالیاتی

اگرچه ممنوع الخروج شدن اشخاص از کشور براساس اختیار حاصل از ماده ۲۰۲ قانون مالیاتهای مستقیم در مورد بدهکاران مالیاتی که مبلغ بدهی قطعی آنها از ده میلیون ریال بیشتر است امکان پذیر میباشد ، لکن چون ممنوع الخروج نمودن اشخاص از کشور نوعی محرومیت از حق میباشد ، لازم است از این اختیار در مواردی استفاده شود که سایر اقدامات قانونی از جمله شناسائی و توقیف اموال مدیون مالیاتی (اعم از شخص حقیقی یا حقوقی) و مطالبات وی از اشخاص ثالث و..... طبق مقررات انجام شده ولی بنا به دلایل و معاذیر قانونی امکان وصول بدهی قطعی مالیاتی از طرق مذکور فراهم نگردد ، یا اینکه اصولاً شناسائی اموال مدیون و مطالبات وی از اشخاص ثالث مقدور نشده باشد .

در مواردی که بدهکاران مالیات قطعی اشخاص حقوقی هستند ، با رعایت شرایط فوق الاشاره ، مدیرانی باید ممنوع الخروج شوند که اختیار و مسئولیت انجام وظایف قانونی اداره امور شخص حقوقی که یکی از آن وظایف پرداخت دیون مالیاتی میباشد بعهده آنان بوده است و اوراق حاکی از بدهی قطعی مالیات در دوران مدیریت آنان ابلاغ شده باشد و ممنوع الخروج نمودن مدیرانی که حق امضاء اوراق مالی و پرداختهای اشخاص حقوقی را نداشته یا اینکه از اعضاء غیرموظف هیات مدیره اشخاص حقوقی بوده اند به ملاحظه اینکه برای تادیه دیون مالیاتی اختیاری نداشته اند ، موجه بنظر نمیرسد .

**لذا/ مقرر میشود :** با رعایت مفاد این بخشنامه و بخشنامه شماره ۳۳۰/۳۵۳۲/۳۳۸۱ مورخ ۲۳/۶/۲۵ پرونده مالیاتی اشخاصی را که تا به حال ممنوع الخروج شده اند ( اعم از حقیقی و حقوقی ) مورد بازبینی قرار داده و در صورتیکه وضعیت آنان با مفاد بخشنامه های مزبور مطابقت نداشته باشد نسبت به پیشنهاد رفع ممنوع الخروجی آنان اقدام و منبعد نیز در مورد پیشنهاد ممنوع الخروج شدن اشخاص موارد مقرر در هر دو بخشنامه را رعایت نمایند .

۱۳۷/۵

غلامرضا حیدری گرد زنگنه

شورای عالی مالیاتی

دفتر فنی مالیاتی

هیات عالی انتظامی مالیاتی

دادستانی انتظامی مالیاتی

اداره کل امور مالیاتی استان

اداره کل

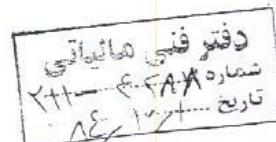
دفتر

دبیرخانه هیاتهای موضوع ماده ۲۵۱ مکرر

گرچه در بخشنامه شماره ۱۱۱۵۰/۱۱۴۲۵/۲۱۰ مورخ ۸۴/۶/۲۱ که در رابطه با احکام مواد ۱۹۸ و ۲۰۲ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۳۷ صادر گردیده راجع به مسئولیت و اختیارات آخرین مدیران اشخاص حقوقی توجیهاتی بعمل آمده و ممنوع الخروج نمودن مدیرانی که حق امضای اوراق مالی و پرداخت های اشخاص حقوقی را نداشته ، با از اعضاء غیرموظف هیات مدیره اشخاص حقوقی بوده اند منع شده است ، لیکن چون طبق رای شماره ۳۰۴/۶۵۴۴-۷۸/۶/۱۳ هیات عمومی شورای عالی مالیاتی مسئولیت تضامنی و ممنوع الخروجی مدیران اشخاص حقوقی که بدهی مالیاتی مربوط به دوران مدیریت آنها باشد شمول عام بر همه این گونه مدیران دارد ، لذا استتفا کردن بعضی از مدیران مذکور از بعضی دیگر و عدم اجرای حکم ماده ۲۰۲ در مورد بعضی از آنها وجهه قانونی ندارد و این امر باعث اختلال در امر وصول حقوق حقه دولت خواهد شد.

بنابراین پاراگراف دوم و سوم بخشنامه یادشده حذف و مقرر میدارد صرفاً در موارد خاصی که بنا به دلایل موجه و متعارف ، رفع ممنوع الخروجی مدیر یا مدیران اشخاص مذکور باشد داشته باشد ، مراتب از طریق مدیرکل امور مالیاتی ذربط به دفتر اینجانب گزارش شود تا پس از بررسی دستور اقدام مقتضی صادر گردد. /ص

علی اکبر عرب مازار



نوع: رای شورا

مواد مرتبط با مالیاتهای مستقیم: ۳۰۳  
خلاصه موضوع: صرفاً اداره وصول اجراء بایستی مدیران وقت را ممنوع الخروج نماید نه مدیران جدید را

شماره: ۳۰/۳/۱۳۵۳۲

تاریخ: ۱۳۷۸/۱۱/۲۵

پیوست:

نامه شماره ۳۰۰/۴/۶۷۹۵/م/الف/۱۹۳۲۶/۱۰ مورخ ۱۳۷۸/۹/۲۴ بنیاد مستضعفان و جانبازان انقلاب اسلامی عنوان مقام عالی وزارت متبوع حسب ارجاع آن مقام طی فرم ارجاع نامه شماره ۳۷۱۹۵ مورخ ۱۳۷۸/۱۰/۱ در جلسه مورخ ۱۳۷۸/۱۱/۱۸ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی مطرح است.  
مضمون نامه مذکور عبارت از این است که:

"شرکت های تحت پوشش بنیاد توسط مدیران منتخب آن نهاد اداره می شوند و در پایان دوره مدیریت، مدیران جدید جایگزین مدیریت قبلی می شوند و در چنین حالتی چنانچه شرکت بدهی مالیاتی داشته باشد، ادارات وصول و اجراء وزارت امور اقتصادی و دارایی به استناد قسمت اخیر ماده ۲۰۳ قانون مالیات های مستقیم نسبت به ممنوع الخروج نمودن مدیران قبلی و فعلی اقدام می نمایند، حال آنکه به لحاظ مواعد پیش بینی شده در قانون، رسیدگی به پرونده های مالیاتی دوره عملکرد مدیریت قبلی در سال های بعد و در زمان مدیریت بعدی صورت می گیرد، ضمناً عزل و نصب مدیران هم توسط نهاد مذکور انجام می شود و خود مدیران دخالتی در این امر ندارند و با این ترتیب بنیاد به جهت ممنوع الخروج نمودن مدیران مواجه با مشکل گردیده است، لذا موضوع به منظور حل مشکل بایستی در هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی مطرح گردد".  
هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیات های مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه های بعدی آن پس از مطالعه نامه بنیاد و شور و تبادل نظر به شرح آتی در این خصوص اعلام رای می نماید:  
بنا به نص صریح قسمت اخیر ماده ۲۰۳ قانون مالیات های مستقیم مدیران اشخاص حقوقی خصوصی را صرفاً به لحاظ بدهی های مالیاتی مربوط به دوران مدیریت آنها می توان ممنوع الخروج نمود و اعمال ضمانت اجرایی مربوط به آنها نسبت به مدیران قبلی معاف از حکم یاد شده می باشد، لازم به ذکر است که اگر ختم دوره مدیریت مدیر قبلی در زمانی صورت گیرد که فرجه قانونی برای تسلیم اظهار نامه و صورت های مالی ویا ارسال مدارک مربوط به مالیات های تکلیفی و پرداخت مالیات های متعلق باقی باشد، مسئولیت و به تبع آن اعمال ضمانت اجرایی متوجه مدیر بعدی خواهد بود.  
ضمناً موضوع عزل و نصب مدیران شرکت های تحت پوشش توسط نهاد متبوع رافع مسئولیت مدیران نبوده و مسلماً آنها در منصب خود ملزم به رعایت قوانین آمره از جمله مقررات قانون مالیات های مستقیم می باشند.

علی اکبر سمیعی  
محمد رزاقی  
محمدعلی بیگ پور  
اسدالله مرتضوی  
محمد علی سعیدزاده  
داریوش ال آقا  
اصغر بختیاری  
عباس رضاییان

#### نظر اقلیت:

به نظر اینجانب حکم ماده ۲۰۳ قانون مالیات های مستقیم در مورد مدیر یا مدیران مسئول اشخاص حقوقی خصوصی صرفاً تا زمانی که مدیریت آنها ادامه دارد قابل اجرا می باشد و این حکم در مورد کلیه بدهی مالیاتی شرکت خواه مربوط به دوره مدیریت مدیران باشد یا قبل از آن قابل اجرا است مگر در مورد مالیات های تکلیفی که با اتخاذ ملاک از قسمت اخیر ماده ۱۹۸ قانون مالیات های مستقیم صرفاً باید مربوط به دوره مدیریت آنها باشد.

علی اکبر نوربخش

سال ۴۴ شماره ۱۸۶۲۷

شماره ویژه قوانین و  
مقررات: ۱۱۵

شنبه نوزدهم بهمن ماه ۱۳۸۷

# روزنامه رسمی جمهوری اسلامی ایران

روزنامه < آرای هیات عمومی دیوان عدالت اداری



رای شماره ۷۳۶ هیات عمومی  
دیوان عدالت اداری درخصوص  
شماره ۵۹/۸۵/هـ ابطال بخشنامه شماره ۱۸۸۷۱  
مورخ ۱۳۸۴/۱۰/۲۶ سازمان  
امور مالیاتی کشور

تاریخ: ۱۳۸۷/۱۰/۲۹  
شماره دادنامه: ۷۳۶  
کلامه پرونده: ۵۹/۸۵/هـ  
مرجع رسیدگی: هیات عمومی دیوان عدالت اداری.  
شاکي: آقای شاهین قاضی پناه.  
موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره ۱۸۸۷۱  
مورخ ۱۳۸۴/۱۰/۲۶ سازمان امور مالیاتی کشور.  
مقدمه: وکلاء شاکي بشرح دادخواست تقدیمی اعلام داشته‌اند،  
علیرغم صراحت ماده ۲۰۲ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم، بخشنامه  
شماره ۱۸۸۷۱ مورخ ۱۳۸۴/۱۰/۲۶ از سوی سازمان امور مالیاتی  
کشور صادر شده و به بهانه اینکه اجرای قانون و استثناء کردن برخی  
مدیران، یعنی «مدیران غیرمسئول»، مشکلاتی را ایجاد کرده به قلمرو  
قانون توسعه داده و مسئولیت تضامنی مدیران و حق وزارتخانه مذکور  
به ممنوع الخروج کردن مدیران اشخاص حقوقی را به تمام مدیران  
شامل نموده و عملاً قید «مسئول» را از ماده ۲۰۲ قانون مالیاتهای  
مستقیم نادیده گرفته است لذا ممنوع الخروج نمودن موکل براساس  
مطالباتی که صرفنظر از صحت و سقم آن دولتی سه سال بعد از خروج  
موکل از شرکت به شرکت یادشده تحقق پیدا نموده و قطعی شده است،  
برخلاف نص صریح ماده ۲۰۲ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم است.  
بنابراین تقاضای ابطال بخشنامه مذکور را می‌نمایم. مدیرکل دفتر حقوقی  
سازمان امور مالیاتی کشور در پاسخ به شکایت فوق الذکر طی لایحه  
شماره ۲۱۲/۶۹۹۰۴ مورخ ۱۳۸۷/۷/۲۰ ضمن ارسال  
تصویرنامه‌های شماره ۵۱۹۵ مورخ ۲۰۳۰ مورخ ۱۳۸۵/۴/۱۲ دادستانی  
انتظامی مالیاتی و ۶۶۷۴۷ مورخ ۱۳۸۷/۷/۹ دفتر فنی مالیاتی  
اعلام داشته است، ۱- عبارت (مدیر یا مدیران مسئول اشخاص حقوقی  
خصوصی) مذکور در ماده ۲۰۲ قانون مالیاتهای مستقیم، کلیه مدیران  
اشخاص حقوقی موضوع قانون تجارت را شامل می‌شود و سازمان امور  
مالیاتی کشور می‌تواند جهت وصول حقوق حقه دولت، حسب مورد  
نسبت به ممنوع الخروج نمودن مدیر یا مدیران مسئولی که طبق مقررات  
قانون تجارت در مقابل اشخاص ثالث مسئولیت دارند و طبق ماده ۲۰۲  
قانون مالیاتهای مستقیم بدهی قطعی مالیاتی مربوط به دوران مدیریت  
آنها می‌باشد اقدام نماید. ۲- باتوجه به اینکه حکم مقرر در ماده ۲۰۲  
قانون مالیاتهای مستقیم عام و کلی بوده و به مدیران اشخاص حقوقی  
شامل می‌شود ولی در پاراگراف‌های دوم و سوم بخشنامه شماره  
۲۱۰/۱/۱۵۰ مورخ ۱۳۸۴/۶/۲۱ عده‌ای از مدیران اشخاص

|                               |
|-------------------------------|
| مصوبات مجلس شورای ...         |
| مقررات عمومی ...              |
| آرای هیات عمومی دیوان ...     |
| تصویب نامه ها ...             |
| پرونده ها ...                 |
| سیاست نامه ها ...             |
| سفر و مذاکرات مجلس ...        |
| آقایها ...                    |
| سازمان امور مالیاتی ...       |
| نظریات شورایی اداره ...       |
| مصوبات شورای عالی ...         |
| سازمان ثبت اسناد ...          |
| مصوبات شورای شهر ...          |
| مصوبات شورای عالی ...         |
| مصوبات نظریات شورای ...       |
| مصوبات شورای عالی ...         |
| آرای وحدت رویه دیوان عالی ... |
| سازمان تامین اجتماعی ...      |
| مصوبات شورای عالی ...         |
| مصوبات شورای عالی ...         |