

مشاهده دادنامه هیات عمومی

کلاس پرونده:	۹۹۰۱۰۷۲	شماره دادنامه:	۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۴۹۰
نوع پرونده:	درخواست ابطال	تاریخ دادنامه:	۱۴۰۰/۰۳/۱۱
شاکی:	حسین عبداللہی	نتیجہ رسیدگی:	رای بہ ابطال مصوبہ
طرف شکایت:	وزارت امور اقتصادی و دارایی و وزارت دادگستری	مرجع صدور رای:	هیات عمومی
دستہ بندی:	مالیاتی (۵۸)		
مصوبہ ہا:	ابطال تبصرہ مادہ ۷ آیین نامہ اجرایی موضوع تبصرہ ۴ مادہ ۱۸۱ قانون مالیاتہای مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ بند/مادہ تبصرہ مادہ ۷ وزارت دادگستری ۹۴/۴/۳۱		

پیام رای:

بر مبنای تبصرہ مادہ ۷ آیین نامہ اجرایی تبصرہ ۴ مادہ ۱۸۱ قانون مالیاتہای مستقیم اخذ مجوز مرجع قضایی برای ورود و بازرسی از محلہای مربوط بہ مؤدی صرفاً محدود بہ بازرسی از منزل مسکونی مؤدی شدہ و این در حالی است کہ اقامتگاہ قانونی، محل فعالیت مؤدی و محل نگہداری دفاتر و اسناد و مدارک کہ در مادہ ۱۸۱ قانون مالیاتہای مستقیم بہ آنہا تصریح شدہ، محدود و منحصر بہ منزل مسکونی نیست، بنابراین تبصرہ مادہ ۷ آیین نامہ اجرایی تبصرہ ۴ مادہ ۱۸۱ قانون مالیاتہای مستقیم بہ دلیل مغایرت با حکم مقرر در مادہ ۱۸۱ قانون مالیاتہای مستقیم مستند بہ بند ۱ مادہ ۱۲ و مادہ ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال شد .

متن دادنامه:

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره پرونده: ۹۹۰۱۰۷۲

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای حسین عبداللہی

موضوع شکایت و خواستہ : ابطال تبصرہ مادہ ۷ آیین نامہ اجرایی تبصرہ ۴ مادہ ۱۸۱ قانون مالیاتہای مستقیم مصوب وزرای دادگستری و امور اقتصادی و دارایی

گردش کار: شاکی بہ موجب دادخواستی ابطال تبصرہ مادہ ۷ آیین نامہ اجرایی تبصرہ ۴ مادہ ۱۸۱ قانون مالیاتہای مستقیم مصوب وزرای دادگستری و امور اقتصادی و دارایی را خواستار شدہ و در جہت تبیین خواستہ اعلام کردہ است کہ:

"ریاست محترم دیوان عدالت اداری

سلام علیکم

احتراماً درخواست ابطال تبصرہ مادہ ۷ آیین نامہ اجرایی موضوع تبصرہ ۴ مادہ ۱۸۱ قانون مالیات ہای مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ بہ شرح زیر تقدیم می گردد: بہ موجب مادہ ۱۸۱ قانون مالیات ہای مستقیم: اعزام ہیأت ہای بازرسی بہ اقامتگاہ قانونی، محل فعالیت مؤدی و محل نگہداری دفاتر، اسناد و مدارک و تجهیزات «حسب مورد با مجوز مرجع صالح قضایی» مجاز شمردہ شدہ است. همچنین وفق مادہ ۵۵ آیین دادرسی کیفری «ورود بہ منازل، اماکن تعطیل و بستہ و تفتیش آنہا، همچنین بازرسی اشخاص و اشیاء» در جرایم غیر مشہود با اجازہ موردی مقام قضایی است، ہرچند وی اجرای تحقیقات را بہ طور کلی بہ ضابطہ ارجاع دادہ باشد. علی رغم تصریحات قانونی فوق لکن بہ موجب تبصرہ مادہ ۷ آیین نامہ اجرایی موضوع تبصرہ ۴ مادہ ۱۸۱ قانون مالیات ہای مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ صرفاً چنانچہ محل مورد بازرسی «منزل مسکونی» باشد، نسبت بہ اخذ مجوز ورود و بازرسی از مرجع قضایی ذیربط اقدام خواہد شد و طبعاً در سایر موارد نیازی بہ اخذ مجوز مذکور نیست. بر این اساس مفاد تبصرہ فوق از آنجا کہ مشعر بر تجویز بازرسی از «سایر مکان ہای خصوصی و اشیای شخصی» مانند اماکن تعطیل و بستہ و همچنین بازرسی اشیای شخصی «بدون اخذ مجوز قضایی» است مغایر اصل ۲۲ قانون اساسی (مصونیت حیثیت، جان، مال، حقوق، مسکن و شغل اشخاص از تعرض)، اصل ۲۵ قانون اساسی (ممنوعیت بازرسی نامہ ہا و ہرگونہ تجسس)، مادہ ۱۸۱ قانون مالیات ہای مستقیم و مادہ ۵۵ آیین دادرسی کیفری خواہد بود. لازم بہ ذکر است با مد نظر قرار دادن اصول قانون اساسی و سایر مواد قانونی یاد شدہ، از عبارت «حسب مورد» در مادہ ۱۸۱ قانون مالیات ہای مستقیم صرفاً امکان بازرسی بدون مجوز برای مکان ہا و اشیای «غیرخصوصی» استنباط می شود و این امر قابل تسری بہ «اماکن و اشیای خصوصی» نخواہد بود."

متن مقررہ مورد شکایت بہ شرح زیر است:

"مادہ ۷: احکام اعزام ہیأت ہا از طرف رئیس کل سازمان یا اشخاص مجاز از طرف وی صادر می شود. در احکام صادرہ موارد زیر تصریح می شود:

۱- شماره و تاریخ حکم بازرسی؛

۲- موضوع حکم بازرسی؛

۳- مشخصات اعضای ہیأت و سمت آن ہا؛

۴- نام مؤدی و حسب مورد شہرت کسبی وی؛

۵- تاریخ مراجعہ ہیأت؛

۶- نشانی محل مراجعہ ہیأت.

تبصرہ - در اجرای مفاد این مادہ، چنانچہ محل مورد بازرسی منزل مسکونی باشد، نسبت بہ اخذ مجوز ورود و بازرسی از مرجع قضایی ذیربط اقدام خواہد شد.

در پاسخ به شکایت مذکور، معاون حقوقی و امور مجلس وزارت دادگستری به موجب لایحه شماره ۳۳۷۰۴ مورخ ۱۳۹۹/۰۶/۰۱ توضیح داده است که:

"مدیر دفتر محترم هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

سلام علیکم

بازگشت به نامه مورخ ۱۳۹۹/۰۵/۰۱ در خصوص دادخواست آقای حسین عبداللهی مبنی بر ابطال تبصره ماده ۷ آیین نامه اجرایی تبصره ۴ ماده ۱۸۱ اصلاحی قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۹۴ (موضوع پرونده شماره ۹۹۰۹۹۸۰۹۰۵۸۰۰۶۵۴) به استحضار می رساند: بر اساس ماده ۱۸۱ قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۹۴، به منظور کنترل دفاتر، اسناد و مدارک مؤدیان اعم از دستی و ماشینی (مکانیزه) و با هدف نظارت بر اجرای قوانین و مقررات مالیاتی، واحدی تحت عنوان بازرسی مالیاتی در سازمان امور مالیاتی ایجاد می شود. در حقیقت تلاش برای مبارزه با جرایم و تخلفات مالیاتی و فراهم کردن زمینه تحقق عدالت مالیاتی از شالوده های مهمی است که اصلاحیه قانون مالیات های مستقیم بر آن استوار شده است. نظارت دقیق بر اجرای قوانین و مقررات مالیاتی که خود از مهمترین ملزومات مبارزه با جرایم و تخلفات مالیاتی است، از جمله امور مهمی است که قانونگذار به اهمیت آن در تأمین و تحقق درآمدهای مالیاتی واقف بوده است. اهمیت این اصل برای قانونگذار به حدی است که حکم به ایجاد واحد جدیدی برای این منظور در سازمان امور مالیاتی داده است. این واحدها نسبت به اعزام هیأت های بازرسی که با عضویت نماینده دادستان یا دادگستری تشکیل می شود، اقدام و کلیه دفاتر، اسناد و مدارک، اطلاعات و سوابق مالی نزد مؤدیان را در اقامتگاه قانونی، محل فعالیت مؤدی و محل نگهداری دفاتر، اسناد و مدارک و تجهیزات اعم از دستی و ماشینی (مکانیزه) مورد بازرسی قرار می دهند. آیین نامه اجرایی تبصره ۴ ماده ۱۸۱ که به همین منظور به تصویب شورای امور اقتصادی و دارایی و دادگستری رسیده است در تبصره ماده ۷ به این موضوع اشاره نموده که چنانچه محل مورد بازرسی منزل مسکونی باشد هیأت های بازرسی نسبت به اخذ مجوز ورود و بازرسی از مرجع قضایی اقدام می نمایند. شاکي مدعی است مفاد تبصره فوق از آنجا که مشعر به تجویز بازرسی از سایر مکان های خصوصی و اشیای شخصی مانند اماکن تعطیل و بسته و همچنین بازرسی اشیای شخصی بدون اخذ مجوز قضایی است مغایر اصل ۲۲ قانون اساسی، ماده ۱۸۱ قانون مالیات های مستقیم و ماده ۵۵ قانون آیین دادرسی کیفری است. در خصوص ادعای شاکي نکات زیر قابل تأمل می باشد:

۱- در ماده ۱۸۱ به اقامتگاه قانونی، محل فعالیت مؤدی و محل نگهداری دفاتر، اسناد و مدارک وی اشاره شده است. اگر بر اساس استنباط شاکي از اصل ۲۲ قانون اساسی و ماده ۱۸۱ تمام موارد فوق مکان و حریم خصوصی تلقی شود و بازرسی از هر یک از اماکن مذکور مستلزم اخذ مجوز از مقام قضایی باشد این امر اجرای ماده ۱۸۱ را با موانع بسیار مواجه ساخته و عملاً هیأت های بازرسی مالیاتی در جهت مبارزه با فرار و تخلف مالیاتی با دشواری روبرو خواهند بود. مصداق اعلاي حریم خصوصی در تمام فرهنگ ها، حریم خصوصی منزل و مسکن است. مسکن محل سکونت و آرامش روزمره افراد و خانواده آنهاست که باید بتوانند در آن با امنیت خاطر و با فراغت، زندگی و استراحت کنند. این مکان علی الاصول باید از هرگونه تعرض مصون باشد به ویژه آنکه دیگر اشخاص بدون اجازه بدان وارد نشوند. از سوی دیگر هرچند انتظار حریم خصوصی در محل کار انتظار معقولی است ولی این نکته را نباید از نظر دور داشت که به دلیل شرایط ویژه حاکم بر محیط کار، این انتظارات نمی تواند مشابه انتظار وجود حریم خصوصی در حد منزل و دیگر اماکن خصوصی باشد. از جمله مهمترین این دلایل می توان به عمومی بودن مکان، وجود رابطه کاری، ورود دیگران اعم از ارباب رجوع، ناظر یا بازرسی، امکان دسترسی به لوازم، ابزار و اموال اداری، کارکنان در هنگام غیبت آنان و ... اشاره کرد.

۲- اشاره شاکي، به ماده ۵۵ قانون آیین دادرسی کیفری واجد ایراد است. ماده ۵۵ در مواردی است که جرمی واقع شده و ضابطان دادگستری در راستای اجرای تکالیف خود با اخذ مجوز از مقام قضایی نسبت به تفتیش و بازرسی از منازل، اماکن بسته و تعطیل اقدام می نمایند در حالی که بحث مالیات و بازرسی از محل فعالیت مؤدی در بدو امر یک موضوع کیفری نیست هرچند ممکن است بعد از بازرسی بحث فرار و تخلف مالیاتی مؤدی مطرح گردد اما مالیات در کل مربوط به حقوق و اموال دولتی بوده و هیأت های بازرسی مالیاتی صرفاً به منظور نظارت بر اجرای مقررات ماده ۱۸۱ قانون مالیات های مستقیم اقدام به بازرسی از محل فعالیت مؤدی می نمایند لذا استناد به ماده ۵۵ در این خصوص فاقد توجیه به نظر می رسد.

با توجه به مطالب فوق الذکر و با عنایت به اینکه تبصره ماده ۷ آیین نامه اجرایی تبصره ۴ ماده ۱۸۱ قانون مالیات های مستقیم در چارچوب قوانین و مقررات و با در نظر گرفتن موارد یاد شده تهیه و به تصویب رسیده است لذا درخواست دارد نسبت به رد دعوی شاکي در این خصوص اقدام لازم مبذول گردد."

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۴۰۰/۰۳/۰۱ 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

براساس ماده ۱۸۱ قانون مالیاتهای مستقیم: «به منظور کنترل دفاتر، اسناد و مدارک مؤدیان اعم از دستی و ماشینی (مکانیزه) با هدف نظارت بر اجرای قوانین و مقررات مالیاتی، واحدی تحت عنوان واحد بازرسی مالیاتی در سازمان امور مالیاتی کشور ایجاد می شود. واحد مذکور حسب ارجاع رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور یا اشخاص مجاز از طرف وی، نسبت به اعزام هیأت های بازرسی حسب مورد با مجوز مرجع صالح قضایی با عضویت نماینده دادستان یا دادگستری تشکیل می شود، به اقامتگاه قانونی، محل فعالیت مؤدی و محل نگهداری دفاتر، اسناد و مدارک و تجهیزات اعم از دستی و ماشینی (مکانیزه) اقدام می کند و کلیه دفاتر، اسناد و مدارک، اطلاعات و سوابق مالی نزد مؤدیان را مورد بازرسی قرار می دهد و یا در صورت لزوم با ارائه آنها را به اداره امور مالیاتی ذیربط انتقال می دهد.» نظر به اینکه بر مبنای تبصره ماده ۷ آیین نامه اجرایی تبصره ۴ ماده ۱۸۱ قانون مالیاتهای مستقیم اخذ مجوز مرجع قضایی برای ورود و بازرسی از محلهای مربوط به مؤدی صرفاً محدود به بازرسی از منزل مسکونی مؤدی شده و این در حالی است که اقامتگاه قانونی، محل فعالیت مؤدی و محل نگهداری دفاتر و اسناد و مدارک که در ماده ۱۸۱ قانون مالیاتهای مستقیم به آنها تصریح شده، محدود و منحصر به منزل مسکونی نیست، بنابراین تبصره ماده ۷ آیین نامه اجرایی تبصره ۴ ماده ۱۸۱ قانون مالیاتهای مستقیم به دلیل مغایرت با حکم مقرر در ماده ۱۸۱ قانون مالیاتهای مستقیم مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال می شود./

محمد مصدق

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

