



رای شماره ۱۱۶۶ و ۱۱۶۷ مورخ ۱۴۰۱/۰۶/۱۲ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری (بند ۶ دستور العمل شماره ۱۵۰۴۴۶/۱۰۳۸/ص-۱۴۰۰/۰۹/۲۱ وزیر امور اقتصادی و دارایی که بر اساس آن اعلام شده که «به استناد مفاد ماده ۲۳۹ قانون مالیات های مستقیم، پس از ابلاغ برگ تشخیص یا مطالبه/ استرداد، چنانچه مؤبدی در اجرای ماده ۲۳۸ قانون مذبور اختلافات خود با اداره امور مالیاتی را رفع نماید، پرونده از لحاظ درآمد مشمول مالیات مختومه تلقی می گردد و پس از آن، انصراف از توافق انجام شده با مسئول مربوط و پذیرش درخواست احالة پرونده به هیأت حل اختلاف مالیاتی، امکان پذیر نخواهد بود»، ابطال نشد.).

بسم الله الرحمن الرحيم

دادنامه: شماره ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۱۱۶۶ و

۱۹۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۸۱۱۱۶۷

تاریخ دادنامه: ۱۴۰۱، ۶، ۲۳

شماره پرونده: ۰۰۰۳۸۴۲ - ۰۰۰۳۵۵۵

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای محمد نعمتی صبا

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بند ۶ دستورالعمل شماره ۱۵۰۴۴۶، ۱۵۰۲۳۸، ۱۵۰۱۰۲۰۰، ۹، ۲۱-ص ۱۴۰۰ وزیر امور اقتصادی و دارایی

گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال بند ۶ دستورالعمل شماره ۱۵۰۴۴۶، ۱۵۰۸، ۱۰۳۸، ۱۰۰۵، ۹، ۲۱-ص

" به موجب اصل ۵۱ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران که مقرر می‌دارد: هیچ نوع مالیات وضع نمی‌شود مگر به موجب قانون موارد معافیت و بخشودگی و تخفیف مالیاتی به موجب قانون مشخص می‌شود و مطابق مواد ۳۰۱ تا ۳۰۳ قانون مدنی که بیان می‌دارد: «کسی که عمدآً یا اشتباهآً چیزی را که مستحق نبوده است دریافت کند ملزم است آن را به مالک تسلیم کند» و ماده ۳۰۲: اگر کسی که اشتباهآً خود را مديون می‌دانست

آن دین را تأديه کند حق دارد از کسی که آن را بدون حق اخذ کرده است استرداد نماید و ماده ۳۰۳: کسی که مالی را من غیر حق دریافت کرده است ضامن عین و منافع آن است اعم از اينکه به عدم استحقاق خود عالم باشد یا جاهل و مطابق ماده ۲۴۳ قانون ماليات هاي مستقيم که قانونگذار بيان می دارد: اداره امور مالياتي موظف است در هر مورد که به علت اشتباه در محاسبه ماليات اضافي دریافت شده است و همچنین در مواردي که مالياتي طبق مقررات اين قانون قابل استرداد می باشد وجه قابل استرداد را از محل وصولي جاري ظرف يك ماه به مؤدي پرداخت کند. با توجه به مطالب معروضه، به جهت احراق حق مؤديان مالياتي درخواست ابطال بند مذكور را دارم. ”

متن مقرره مورد شکایت به شرح زير است:

” دستورالعمل شماره ۱۵۰۴۴۶، ۱۵۰۲۳۸، ۱۵۰۲۰۰، ۱۵۰۹۰، ۱۵۰۹۱ وزير امور اقتصادي و دارايی "

بنده- به استناد مفاد ماده ۲۳۹ قانون ماليات هاي مستقيم، پس از ابلاغ برگ تشخيص يا مطالبه استرداد، چنانچه مؤدي در اجرای ماده ۲۳۸ قانون مزبور اختلافات خود با اداره امور مالياتي را رفع نماید، پرونده از لحاظ درآمد مشمول ماليات مختومه تلقی می گردد و پس از آن انصراف از توافق انجام شده با مسئول مسئولان مربوط و پذيرش درخواست احاله پرونده به هيأت حل اختلاف مالياتي، امكان پذير نخواهد بود. وزير امور اقتصادي و دارايی ”

در پاسخ به شکایت مذکور، مديرکل دفتر حقوقی وزارت امور اقتصادي و دارايی به موجب لايجه شماره ۱۴۰۱۲، ۷-۹۱، ۲۱۶۳، نامه شماره ۱۸۲۰، ۲۰۰، ۱۴۰۱، ۲-۴ رئيس كل سازمان امور مالياتي کشور را ارسال کرده است که متن آن به شرح زير است:

” در اجرای مفاد ماده ۲۳۹ قانون ماليات هاي مستقيم در صورتی که مؤدي ظرف ۳۰ روز از تاريخ ابلاغ برگ تشخيص ماليات قبولي خود را نسبت به آن كتبًا اعلام کند يا ماليات مورد مطالبه را به مأخذ برگ تشخيص پرداخت يا ترتيب پرداخت آن را بدهد يا اختلاف موجود بين خود و اداره امور مالياتي را به شرح ماده ۲۳۸ قانون ياد شده رفع نماید، پرونده امر از لحاظ ميزان درآمد مشمول ماليات مختومه تلقی می شود. بر اساس مفاد قسمت اخير ماده ۳۷۰ قانون ماليات هاي مستقيم ماموران مالياتي که امور مالياتي مختوم را مجدداً مورد اقدام قرار دهند به موجب حكم هيأت رسيدگي به تحلفات اداري به انفصل از خدمات دولت از يك الى چهار سال محکوم می شوند. قطع نظر از اينکه شاكى در دادخواست خود علل توجيهي و جهات مغایرت بند ۶ دستورالعمل ياد شده با قوانين و مقررات و يا تجاوز از حدود اختيارات را بيان نکرده است، از آنجا که بند ۶ دستورالعمل شماره ۱۵۰۴۴۶، ۱۵۰۲۳۸، ۱۵۰۲۰۰، ۱۵۰۹۰، ۱۵۰۹۱ به مفاد ماده ۲۳۹ قانون ماليات هاي مستقيم متکي بوده و نظر به اينکه ماده ۳۷۰ همان قانون نيز به عدم امكان اقدام مجدد نسبت به امر مالياتي مختوم دلالت دارد، مقرره مورد شکایت با قوانين مربوط مغایرت نداشته و تصويب آن مطابق تبصره ۱ ماده ۲۳۸ قانون ياد شده در حدود صلاحیت تفویضی به وزير امور اقتصادي و دارايی و صرفاً در راستاي اجرای قانون بوده است. ”

هيأت عمومي ديوان عدالت اداري در تاريخ ۱۴۰۱، ۶، ۲۲ با حضور رئيس و معاونين ديوان عدالت اداري و رؤسا و مستشاران و دادرسان شعب ديوان تشکيل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زير به صدور راي مبادرت کرده است.

اولاً: براساس تبصره ۱ ماده ۲۳۸ قانون مالیات های مستقیم (اصلاحی مصوب ۱۴۰۰،۳،۲) : «دستورالعمل اجرایی این ماده با پیشنهاد سازمان امور مالیاتی به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد» و وزیر امور اقتصادی و دارایی در راستای اعمال صلاحیت مزبور در تاریخ ۱۴۰۰،۹،۲۱ به تصویب دستورالعمل اجرایی ماده ۲۳۸ قانون مالیات های مستقیم اقدام کرده است. ثانیاً: به موجب ماده ۲۳۹ قانون مالیات های مستقیم مصوب سال ۱۳۶۶ : «در صورتی که مؤذی ظرف سی روز از تاریخ ابلاغ برگ تشخیص مالیات قبولی خود را نسبت به آن کتبأً اعلام کند یا مالیات مورد مطالبه را به مؤذی برگ تشخیص پرداخت یا ترتیب پرداخت آن را بدهد یا اختلاف موجود بین خود و اداره امور مالیاتی را به شرح ماده ۲۳۸ این قانون رفع نماید، پرونده امر از لحاظ میزان درآمد مشمول مالیات مختومه تلقی می‌گردد و در مواردی که مؤذی ظرف سی روز کتبأً اعتراض ننماید و یا در مهلت مقرر در ماده مذکور به اداره امور مالیاتی مربوط مراجعه نکند، درآمد تعیین شده در برگ تشخیص مالیات قطعی است» و با توجه به اینکه براساس مواد ۱۷۰ و ۲۴۴ قانون مالیات های مستقیم، اعمال صلاحیت رسیدگی توسط هیأت های حل اختلاف مالیاتی منوط به وجود اختلاف مالیاتی است که در مانحن فيه چنین اختلافی وجود ندارد، لذا حکم مقرر در بند ۶ دستورالعمل شماره ۱۴۰۰،۹،۲۱-۱۵۰۴۴۶ و وزیر امور اقتصادی و دارایی خلاف قانون و خارج از حدود اختیار نیست و ابطال نشد.

حکمتعلی مظفری

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری