



رای شماره ۳۲۶۷ مورخ ۱۴۰۰/۱۲/۱۷ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری (حکم مقرر در رای شماره ۱۰-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۵/۰۸/۲۹ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی در خصوص پرداخت هزینه رسیدگی رای هیأت حل اختلاف مالیاتی تجدیدنظر ابطال نشد.)

## بسم الله الرحمن الرحيم

شماره دادنامه: ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۳۲۶۷

تاریخ دادنامه: ۱۴۰۰/۱۲/۱۷

شماره پرونده: ۰۰۰۳۰۴۰

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای بهمن زبردست

موضوع شکایت و خواسته: ابطال حکم مقرر در رای شماره ۱۰-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۵/۰۸/۲۹ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی که طی بخشنامه شماره ۲۳۰۰۹۵/۱۰۸-۱۳۹۵/۱۲/۲۱ معاون مالیاتهای مستقیم سازمان امور مالیاتی ابلاغ شده است.

گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال حکم مقرر در رای شماره ۱۰-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۵/۰۸/۲۹ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی که طی بخشنامه شماره ۲۳۰۰۹۵/۱۰۸-۱۳۹۵/۱۲/۲۱ معاون مالیاتهای مستقیم سازمان امور مالیاتی ابلاغ شده است را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:

" بر اساس تبصره ۶ ماده ۲۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم در مواردی که شکایت مؤدیان مالیاتی از آرای هیأت های بدوی از طرف هیأت حل اختلاف مالیاتی تجدید نظر رد شود و هم چنین شکایت از آرای هیأت های تجدید نظر از طرف شعب شورای عالی مالیاتی مردود اعلام شود، برای هر مرحله معادل یک درصد (۱٪) تفاوت مالیات موضوع رای مورد شکایت و مالیات ابرازی مؤدی در اظهارنامه تسلیمی، هزینه رسیدگی تعلق می گیرد که مؤدی مکلف به پرداخت آن می باشد. با این وصف اگر رای هیأت حل اختلاف مالیاتی تجدید نظر توسط شعب شورای عالی مالیاتی یا شعب دیوان نقض شود، این تکلیف به نحو کامل از مؤدی ساقط می شود مگر اینکه رای هیأت همعرض مؤید رای نقض شده باشد و از این رای هیأت همعرض به دیوان شکایت نشود و یا شعبه دیوان طبق

ماده ۶۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری، بر اساس رای ماهوی رای هیأت همعرض را نقض ننماید یعنی در دو فرض تکلیف پرداخت هزینه دادرسی از مؤدی ساقط است:

الف - رای هیأت همعرض ، ناقض رای هیأت تجدید نظر مالیاتی می باشد.

ب- رای هیأت همعرض مؤید رای نقض شده باشد و این رای هیأت همعرض، نقض نشود.

به غیر از این دو شق تکلیف پرداخت هزینه دادرسی وجود دارد، ولی در رای اکثریت هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی بر خلاف این، نظر داده شد و در صورت اخذ حکم به استرداد هزینه داده شده است، بنابراین درخواست ابطال اطلاق عبارت « و قطع نظر از نتیجه رای هیأت حل اختلاف مالیاتی همعرض» را به دلیل مغایرت با حکم تبصره ۶ ماده ۲۴۷ قانون دارم ( درخواست ابطال رای اکثریت و بخشنامه سازمان که رای را ابلاغ نموده است. )

متن مقرر مورد شکایت به شرح زیر است:

رای اکثریت شماره ۲۰۱-۱۰ مورخ ۱۳۹۵/۸/۲۹ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی در خصوص هزینه رسیدگی ( دادرسی) موضوع تبصره ۶ ماده ۲۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم:

" با توجه به سیاق عبارت و مراد و منطوق تبصره ۶ ماده مزبور ضمن تأیید بندهای ۱ و ۲ نامه صدرالذکر ، نسبت به فراز آخر آن به شرح ذیل اعلام نظر می گردد:

هرگاه رای هیأت حل اختلاف مالیاتی تجدید نظر توسط شعب شورای عالی مالیاتی یا شعب دیوان عدالت اداری و یا رای شعب شورای عالی مالیاتی توسط شعب دیوان مذکور به هر دلیل نقض گردد ، تکلیف پرداخت هزینه رسیدگی (موضوع تبصره ۶ ماده ۲۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم ) از مؤدی ساقط و قطع نظر از نتیجه رای هیأت حل اختلاف مالیاتی همعرض ، در صورت دریافت می بایست مسترد گردد. "

بخشنامه شماره ۲۳۰۹۵۱۰۸-۱۳۹۸/۸/۲۹ معاون مالیاتهای مستقیم سازمان امور مالیاتی کشور:

" به پیوست رای اکثریت صورتجلسه شماره ۲۰۱-۱۰ مورخ ۱۳۹۵/۸/۲۹ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم در خصوص هزینه رسیدگی ( دادرسی) موضوع تبصره ۶ ماده ۲۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم جهت اطلاع و بهره برداری لازم ابلاغ می گردد.- معاون مالیاتهای مستقیم "

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۲۱۲/۱۲۳۵۸-ص-۱۴۰۰/۱۰/۲۷ به طور خلاصه توضیح داده است که:

" الف- به منظور جلوگیری از اعتراضات واهی برخی از مؤدیان و برای جلوگیری از اطاله قطعیت مالیات تشخیصی، قانونگذار حکم مندرج در تبصره ۶ ماده ۲۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم را آورده است و تعلق هزینه رسیدگی به مواردی است که آرای هیأت های بدوی در هیأت های تجدید نظر یا آرای هیأت تجدید نظر در شورای عالی مالیاتی مردود اعلام شود.

ب- بر اساس تبصره ۴ ماده ۲۴۷ همین قانون آرای قطعی هیأت های حل اختلاف مالیاتی قابل رسیدگی و شکایت در شورای عالی مالیاتی است و مطابق ماده ۲۵۷ قانون در صورت نقض آرا در شورای عالی مالیاتی یا دیوان عدالت اداری ، موضوع در هیأت همعرض ماده ۲۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم رسیدگی خواهد شد و هیأت

همعرض همانگونه که در بخشنامه شماره ۱۴۰۰/۱۰/۱-۲۰۰۰/۱۴۰۰/۶۵ سازمان امور مالیاتی کشور آمده است، مکلف است موارد مد نظر دیوان یا شورای عالی مالیاتی را ملحوظ نظر قرار دهد و با رعایت نظر آن شعب، انشاء رای نماید. به عبارت دیگر و بر خلاف نظر شاکی هیأت حل اختلاف مالیاتی همعرض نمی تواند بر خلاف نظر مراجع عالی یاد شده رای دهد و به صورت علیحده مبادرت به انشاء رای نماید و به درستی در نظر اکثریت هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی قید شده است « قطع نظر از نتیجه رای هیأت همعرض » بنابراین مقرره مورد شکایت در راستای حکم مقنن بوده، تقاضای رد شکایت را دارم. "

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۴۰۰/۱۲/۱۷ به ریاست معاون قضایی دیوان عدالت اداری در امور هیأت عمومی و با حضور 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 رای مبادرت کرده است.

### رای هیأت عمومی

براساس تبصره ۶ ماده ۲۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم : «در مواردی که شکایت مؤدیان مالیاتی از آرای هیأت‌های بدوی از طرف هیأت حل اختلاف مالیاتی تجدیدنظر رد شود و همچنین شکایت از آرای هیأت‌های تجدیدنظر از طرف شعب شورای عالی مالیاتی مردود اعلام شود، برای هر مرحله معادل یک درصد تفاوت مالیات موضوع رای مورد شکایت و مالیات ابرازی مؤدی در اظهارنامه تسلیمی، هزینه رسیدگی تعلق می‌گیرد که مؤدی مکلف به پرداخت آن خواهد بود.» مفهوم مخالف حکم مقرر در این تبصره دلالت بر این دارد که در مواردی که شکایت مؤدیان مالیاتی از آرای هیأت‌های تجدیدنظر مالیاتی در شعب شورای عالی مالیاتی رد نشود، جوازی برای سازمان امور مالیاتی برای اخذ هزینه رسیدگی به میزان مقرر در این تبصره وجود ندارد و حتی در مواردی که به دلیل نقض آرای هیأت‌های تجدیدنظر حل اختلاف مالیاتی در شعب دیوان عدالت اداری، هیأت‌های مزبور بر مبنای ماده ۶۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مکلف به تبعیت از آرای شعب دیوان می‌شوند، این مبنا تحقق می‌یابد و تکلیف به پرداخت هزینه مزبور از عهده مؤدی ساقط می‌گردد. بنا به مراتب فوق، حکم مقرر در رای شماره ۲۰۱-۱۰ مورخ ۱۳۹۵/۸/۲۹ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی که براساس آن مقرر شده است که هرگاه رای هیأت حل اختلاف مالیاتی تجدیدنظر توسط شعب شورای عالی مالیاتی یا شعب دیوان عدالت اداری و یا رای شعب شورای عالی مالیاتی توسط شعب دیوان مذکور به هر دلیل نقض گردد، تکلیف پرداخت هزینه رسیدگی (موضوع تبصره ۶ ماده ۲۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم) از مؤدی ساقط و قطع نظر از نتیجه رای هیأت حل اختلاف مالیاتی هم عرض، در صورت دریافت می‌بایست مسترد گردد، در راستای حکم مقرر در تبصره ۶ ماده ۲۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم بوده و خلاف قانون و خارج از حدود اختیار نیست و رای مزبور شورای عالی مالیاتی ابطال نشد. /

مهدی دربین

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

معاون قضایی دیوان عدالت اداری