



رای شماره ۴۲ مورخ ۱۴۰۱/۰۱/۲۴ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته: ابطال دو عبارت از دستورالعمل شماره ۵۰۶/۱۴۰۰/۲۰۰ مورخ ۱۴۰۰/۰۲/۲۱ رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور)

شماره پرونده: هـ / ع / ۰۰۱۴۴۸ شماره دادنامه: ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۰۰۰۰۴۲ تاریخ: ۱۴۰۱/۰۱/۲۴

* شاکی: آقای بهمن زبردست

* طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته: ابطال دو عبارت از دستورالعمل شماره ۵۰۶/۱۴۰۰/۲۰۰ مورخ ۱۴۰۰/۲/۲۱ رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال دو عبارت از دستورالعمل شماره ۵۰۶/۱۴۰۰/۲۰۰ مورخ ۱۴۰۰/۲/۲۱ رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور تقدیم کرده که به هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی ارجاع شده است. متن مقرر مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

بند الف: «وصول مالیات حقوق و دریافت فهرست تمامی حقوق بگیران آنها از جمله شاغلین دفاتر، شعب و واحدهای سازمانی وابسته غیرمستقل اشخاص مذکور، اداره امور مالیاتی محل استقرار ستاد مرکزی اشخاص مذکور می باشد و اداره امور مالیاتی ذیصلاح برای واحدهای سازمانی و شعب مستقل اشخاص حقوقی مذکور که دارای ذی حساب مستقل می باشند اداره کل امور مالیاتی محل استقرار واحدها و شعب مستقل خواهد بود»

بند ب: «وصول مالیات حقوق و دریافت فهرست تمامی حقوق بگیران اشخاص موضوع بند (ب) این دستورالعمل و شعب و واحدهای سازمانی وابسته به آنها همان اداره امور مالیاتی ذیصلاح برای رسیدگی به عملکرد آنها می باشد».

* دلایل شاکی برای ابطال مقرر مورد شکایت:

مطابق ماده ۸۶ قانون مالیات های مستقیم: «پرداخت کنندگان حقوق هنگام هر پرداخت یا تخصیص آن مکلفند مالیات متعلق را طبق مقررات ماده (۸۵) این قانون محاسبه و کسر و ظرف سی روز ضمن تسلیم فهرستی متضمن نام و نشانی دریافت کنندگان حقوق و میزان آن به اداره امور مالیاتی محل پرداخت و در ماه های بعد فقط تغییرات را صورت دهند»، بنابراین مرجع تسلیم فهرست و پرداخت مالیات حقوق اداره امور مالیاتی محل پرداخت حقوق است. با وجود صراحت قانون، بند (الف) مصوبه معترض عنه مقرر می دارد «وصول مالیات حقوق و دریافت فهرست تمامی حقوق بگیران آنها از جمله شاغلین دفاتر، شعب و واحدهای سازمانی وابسته غیرمستقل اشخاص مذکور، اداره امور مالیاتی محل استقرار ستاد مرکزی اشخاص مذکور می باشد» لذا مطابق مقرر مورد شکایت اخذ مالیات حقوق افراد مذکور باید در غیر از محل دریافت حقوق یعنی اداره امور مالیاتی محل استقرار ستاد مرکزی صورت گیرد و این مغایر با ماده ۸۶ قانون مالیات های مستقیم است.

اشکال فوق الذکر دقیقاً در خصوص سایر اشخاص حقوقی غیر از اشخاص موضوع ماده ۲ قانون مالیات های مستقیم، در بند (ب) دستورالعمل معترض عنه تکرار گردیده است: «وصول مالیات حقوق و دریافت فهرست تمامی حقوق بگیران اشخاص موضوع بند (ب) این دستورالعمل و شعب و واحدهای سازمانی وابسته به آنها همان اداره امور مالیاتی ذیصلاح برای رسیدگی به عملکرد آنها می باشد». این بند نیز مغایر با ماده ۸۶ قانون مالیات های مستقیم است.

دستورالعمل مورد شکایت با سایر مواد از جمله ماده ۱۳۷ قانون مالیات های مستقیم نیز مغایر است.

*در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی به موجب لایحه شماره ۳۵۶۹۵/۲۱۲/د مورخ ۱۴۰۰/۶/۲۳ به طور خلاصه توضیح داده اند که:

در خصوص بند (الف) دستورالعمل: با توجه به مفاد ماده ۸۶ قانون مالیات های مستقیم اصلاحی ۱۳۹۴ به طور کلی دفاتر، شعب و واحدهای سازمانی وابسته غیر مستقل و اشخاص موضوع ماده (۲) قانون مالیات های مستقیم که دارای ذی حساب مستقل برای پرداخت حقوق نمی باشند و حقوق شاغلین دفاتر، شعب و واحد های سازمانی مذکور بصورت متمرکز و از طریق ستاد مرکزی پرداخت و به حساب ایشان واریز می گردد؛ بنابراین محل پرداخت حقوق شاغلین یاد شده (موضوع ماده ۸۶ قانون یاد شده) همان محل استقرار ستاد مرکزی اشخاص یاد شده خواهد بود.

در رابطه با بند (ب) دستورالعمل: حسب ماده ۲۱۹ قانون مالیات های مستقیم، شناسایی و تشخیص درآمد مشمول مالیات، مطالبه و وصول مالیات موضوع مالیات های موضوع قانون مالیات های مستقیم به سازمان امور مالیاتی کشور محول شده و نحوه انجام تکالیف و استفاده از اختیارات و برخورداری از صلاحیت های هر یک از مأموران مالیاتی و اداره امور مالیاتی و ترتیبات اجرای احکام مقرر در این قانون به موجب آیین نامه مصوب وزیر امور اقتصادی و دارایی می باشد. مطابق مفاد ماده (۴۵) آیین نامه اجرایی ماده (۲۱۹) قانون مالیات های مستقیم انجام کلیه فرآیندهای مالیاتی از جمله ثبت نام، حسابرسی، رسیدگی مجدد و وصول مالیات پرونده های مالیاتی با سازمان امور مالیاتی کشور است و سازمان یاد شده می تواند با رعایت مقررات قانونی مربوط امور مذکور را حسب مورد به اداره امور مالیاتی و یا مأموران مالیاتی ذیربط محول نماید.

وفق مقررات ماده ۹۰ قانون مالیات های مستقیم اصلاحی ۱۳۹۴، مرجع محاسبه و مطالبه مالیات حقوق، اداره امور مالیاتی ذی صلاح می باشد که در این راستا وفق مقررات بند (۴) ماده (۴۲) آیین نامه اجرایی ماده (۲۱۹) قانون مالیات های مستقیم اداره امور مالیاتی ذی صلاح ماده فوق، در خصوص مودیانی که فعالیت عملکردی دارند، حوزه حسابرسی است که پرونده عملکرد مودی در آن اداره حسابرسی می گردد و در خصوص سایر مودیانی از جمله اشخاص موضوع ماده ۲ قانون مالیات های مستقیم یکی از ادارات مالیاتی به تشخیص سازمان امور مالیاتی کشور می باشد. همچنین؛ مطابق ماده ۸۷ قانون مالیات های مستقیم مطالبه اضافه پرداختی بابت مالیات بر درآمد حقوق مشروط به این که بعد از انقضای تیر ماه سال بعد تا آخر آن سال با درخواست کتبی حقوق بگیر از اداره امور مالیاتی محل سکونت صورت گیرد؛ در اداره امور مالیاتی مذکور قابل رسیدگی می باشد. مقررات دستورالعمل مورد شکایت نافی حکم مقرر در این ماده نیست.

*نظریه تهیه کننده گزارش:

نظر به اینکه مفاد ماده ۸۶ از قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶ با اصلاحات بعدی در بحث پرداخت مالیات بر حقوق، وظیفه پرداخت کنندگان حقوق در هنگام هر پرداخت حقوق یا هر تخصیص مشمول مالیات حقوق را مبنی بر کسر طبق نرخ مندرج در قانون و پرداخت به اداره امور مالیاتی محل پرداخت بیان می نماید و آنچه مورد شکایت شاکی در مصوبه معترض عنه یعنی دستورالعمل شماره ۵۰۶/۱۴۰۰/۲۰۰ مورخه ۱۴۰۰/۲/۲۱ (بندهای الف و ب) می باشد، ایراد به اداره مالیاتی محل پرداخت است و این در حالی است که مقررهای مورد شکایت اصولاً در مورد ادارات مستقل که از حیث پرداخت مالیات و النهایه پرداخت حقوق مستقل عمل می نمایند ، نبوده بلکه در مورد حقوق و کسر مالیات حقوق نسبت به وابسته ها می باشد یعنی دفاتر و شعب و واحدهای سازمانی که وابسته به سازمان متبوع بوده و بیان می دارد چون حقوق توسط واحد متبوع و مرکزی پرداخت می شود نه دفاتر و شعب وابسته ، پس اداره مالیاتی صلاحیت دار جهت پرداخت مالیات بر حقوق و رسیدگی به اختلافات مالیاتی ، همان اداره ذی صلاح جهت رسیدگی به مالیات عملکرد است و این استدلال که فرآیند مالیات حقوق و مالیات عملکرد را از حیث رسیدگی و اداره مالیاتی ذی صلاح (قلمرو جغرافیایی) واحد می داند مغایرتی با قوانین و مقررات و مفاد ماده مرقوم الذکر نداشته است.

تهیه کننده گزارش:

محسن مرادیان

رای هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری

نظر به اینکه مفاد ماده ۸۶ از قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶ با اصلاحات بعدی در بحث پرداخت مالیات بر حقوق ، وظیفه پرداخت کنندگان حقوق در هنگام هر پرداخت حقوق یا هر تخصیص مشمول مالیات حقوق را مبنی بر کسر طبق نرخ مندرج در قانون و پرداخت به اداره امور مالیاتی محل پرداخت بیان می نماید و آنچه مورد شکایت شاکی در مصوبه معترض عنه یعنی دستورالعمل شماره ۵۰۶/۱۴۰۰/۲۰۰ مورخه ۱۴۰۰/۲/۲۱ (بندهای الف و ب) می باشد ، ایراد به اداره مالیاتی محل پرداخت است و این در حالی است که مقررهای مورد شکایت اصولاً در مورد ادارات مستقل که از حیث پرداخت مالیات و النهایه پرداخت حقوق مستقل عمل می نمایند ، نبوده بلکه در مورد حقوق و کسر مالیات حقوق نسبت به وابسته ها می باشد یعنی دفاتر و شعب و واحدهای سازمانی که وابسته به سازمان متبوع بوده و بیان می دارد چون حقوق توسط واحد متبوع و مرکزی پرداخت می شود نه دفاتر و شعب وابسته ، پس اداره مالیاتی صلاحیت دار جهت پرداخت مالیات بر حقوق و رسیدگی به اختلافات مالیاتی ، همان اداره ذی صلاح جهت رسیدگی به مالیات عملکرد است و این استدلال که فرآیند مالیات حقوق و مالیات عملکرد را از حیث رسیدگی و اداره مالیاتی ذی صلاح (قلمرو جغرافیایی) واحد می داند مغایرتی با قوانین و مقررات و مفاد ماده مرقوم الذکر نداشته به استناد بند ب از ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رای به رد شکایت صادر می نماید. رای صادره ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست معزز دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

محمد علی برومند زاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی

دیوان عدالت اداری