



رای شماره ۸۵۷ مورخ ۱۴۰۱/۱۱/۰۴ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته : ابطال بند ۱ ماده ۳۰ آیین نامه اجرایی موضوع ماده ۲۱۹ ق.م.م. به شماره ۱۸۰۷۱۸ ابلاغی توسط رئیس کل سازمان امور مالیاتی به شماره ۸۶/۹۸/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۸/۰۹/۲۴ از تاریخ تصویب)

شماره پرونده : ه ع / ۰۱۵۷۴ شماره دادنامه: ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۸۵۷ تاریخ: ۱۴۰۱/۱۱/۰۴

\* شاکی : آقای بهمن زبردست

\* طرف شکایت : وزارت امور اقتصاد و دارایی

\* موضوع شکایت و خواسته : ابطال بند ۱ ماده ۳۰ آیین نامه اجرایی موضوع ماده ۲۱۹ ق.م.م. به شماره ۱۸۰۷۱۸ ابلاغی توسط رئیس کل سازمان امور مالیاتی به شماره ۸۶/۹۸/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۸/۰۹/۲۴ از تاریخ تصویب

\* شاکی دادخواستی به طرفیت وزارت امور اقتصاد و دارایی به خواسته ابطال بند ۱ ماده ۳۰ آیین نامه اجرایی موضوع ماده ۲۱۹ ق.م.م. به شماره ۱۸۰۷۱۸ ابلاغی توسط رئیس کل سازمان امور مالیاتی به شماره ۸۶/۹۸/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۸/۰۹/۲۴ از تاریخ تصویب به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر در مورد شکایت به قرار زیر می باشد :

" در صورتی که قبل از قطعیت مأخذ یا درآمد مشمول مالیات ، اصلاح اشتباه محاسبه ، منجر به افزایش مأخذ درآمد مشمول مالیات یا مالیات گردد ، با رعایت مهلت مرور زمان ماده ۱۵۷ قانون و چنانچه قبل یا بعد از قطعیت مأخذ یا درآمد مشمول مالیات اصلاح اشتباه محاسبه ، منجر به کاهش مأخذ درآمد مشمول مالیات یا مالیات گردد ، بدون رعایت مهلت مرور زمان یاد شده ، گزارش لازم عنوان مسئول حوزه کاری حسابرسی اولیه می شود .

در صورت تأیید گزارش فوق توسط مسئول حوزه کاری حسابرسی و طبق دستور وی ، در صورت افزایش با رعایت مهلت مرور زمان مالیاتی و در صورت کاهش بدون رعایت مهلت مرور زمان ، حسب مورد نسبت به اصلاح اشتباه محاسبه و صدور برگ تشخیص یا برگ مطالبه یا برگ قطعی مالیات اصلاحی و ابلاغ آن به مؤدی اقدام می شود . در اجرای این بند یک نسخه از برگ تشخیص یا برگ مطالبه یا برگ قطعی مالیات اصلاحی می بایست جهت رسیدگی به دادستان انتظامی مالیاتی ارسال تا در صورت احراز تخلف نسبت به تعقیب متخلف یا متخلفین اقدام شود . "

\* دلایل شاکی برای ابطال مقرر در مورد شکایت :

هر چند ظاهر این حکم به نفع مؤدیان است اما باید توجه داشت که ارفاق به حال مؤدیان نیز باید منطبق بر قانون و وفق مقررات باشد و در راستای اختیارات باشد و از این گذشته طبق ماده ۱۵۶ قانون مالیاتهای مستقیم ، حکم قضیه و حالت های مفروض در آن آمده است در حالی که حکم مندرج در مصوبه مورد شکایت یعنی بند ۱

ماده ۳۰ آیین نامه در خصوص جواز صدور برگ تشخیص در صورت افزایش مأخذ درآمد مشمول بدون رعایت مهلت یک ساله مندرج در ماده قانونی یاد شده خارج از اختیارات است و با اجرای آن عملاً مهلت رسیدگی مأمورین در راستای ماده ۱۵۷ قانون افزایش می یابد و مأمورین می توانند با تشخیص نادرست برگ تشخیص صادر و سپس با این حکم مندرج در آیین نامه اقدام به صدور برگ تشخیص با مأخذ صحیح و افزایش مهلت مرور زمان را نمایند تقاضای ابطال از تاریخ تصویب را دارم.

\*در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل حقوقی طرف شکایت به موجب لایحه شماره ۱۴۳۳۲۲/۹۱ مورخ ۱۴۰۰/۷/۱۹ به طور خلاصه توضیح داده است که:

پاسخ ارسالی از سازمان امور مالیاتی مورد تأیید این وزارتخانه می باشد و در پاسخ و لایحه سازمان امور مالیاتی قید شده است که وفق ماده ۱۵۶ قانون مالیاتهای مستقیم مأمورین مکلف هستند اظهارنامه مالیات بر درآمد مؤدی را در خصوص هر منبع ظرف یک سال از تاریخ انقضای مهلت تسلیم رسیدگی نمایند.

از سویی دیگر وفق ماده ۲۱۹ ق.م.م شناسایی و تشخیص درآمد مشمول مالیات مؤدی، به سازمان امور مالیاتی واگذار شده است که این موضوعات در راستای طرح های جامع مالیاتی با استفاده از فناوری اطلاعات و روش های مکانیزه و سایر موارد تعیین کننده می باشند و اجرایی شده اند.

در تبصره ۱ ماده مذکور آمده است که حکم تبصره شامل مواعد قانونی مقرر در مورد تسلیم اظهارنامه، ثبت اعتراضات، ابلاغ اوراق مالیاتی و پرداخت مالیات، جاری نمی باشد و سازمان در این راستا اقدام نموده است. ماده ۳۰ آیین نامه منصرف از مواردی است که تغییر مبانی تشخیص مأخذ یا درآمد مشمول با اختیار مالیاتی باشد و صرفاً شامل موارد اشتباه محاسباتی مأمورین است که این اشتباه محاسباتی در خود ماده تعریف شده است، فلذا مقرر در مورد شکایت در حدود قانون و در راستای اختیارات بوده تقاضای رد شکایت را دارم.

با عنایت به بحث و تبادل دیدگاه اعضای محترم هیأت تخصصی در جلسات متعدد که در یک جلسه با حضور طرفین انجام شد و با لحاظ عقیده حاضرین در جلسه مورخ ۱۴۰۱/۱۰/۱۸ به شرح ذیل اقدام به صدور رای می نماید:

رای هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری:

نظر به اینکه در مقررات مورد شکایت که راجع به اصلاح اشتباه در محاسبه موضوع برگ تشخیص یا مطالبه یا قطعی دارای حکم می باشند و بیان می دارد چنانچه این اصلاح اشتباه منتهی به تغییر در مأخذ درآمد مشمول یا مالیات گردد، در خصوص کاهش، بدون رعایت مهلت مرور زمان ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم و در خصوص افزایش مأخذ یا مالیات با رعایت ماده یاد شده، برگ اصلاحی صادر و ابلاغ شود و فی الواقع این احکام، اصولاً ناظر به تغییر در تشخیص مالیات یا مبانی تشخیص مالیات یا مطالبه مالیات و یا برگ قطعی نمی باشد بلکه اصلاح اعداد و ارقامی است که در برگ های مالیاتی به اشتباه قید شده اند و قبل از مرحله رسیدگی در هیأت ها می باشد و از طرفی مهلت روز زمان ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم برای امر تشخیص و مطالبه مالیات است و در ما نحن فیه که اصلاح اشتباه در محاسبه منتهی به کاهش مأخذ یا مالیات می شود فی الواقع تشخیص منتهی به مطالبه وجود ندارد تا موضوع مرور زمان حاکمیت داشته باشد و موضوعاً از شمول ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم خارج است، فلذا مقرر در مورد شکایت در راستای تبیین حکم مقنن و تسهیل شیوه اجرایی مالیات با اصلاح اوراق مالیاتی که صرفاً از طریق درج ارقام اشتباه بوده، می باشد و مغایرتی با مقررات

نداشته به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رای به رد شکایت صادر می نماید. رای مزبور ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از ناحیه ریاست معزز دیوان یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

محمد علی برومند زاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی

دیوان عدالت اداری