



موضوع	ابطال ماده 12 آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره 6 ماده واحده قانون بودجه سال 1400 کل کشور (موضوع تصویب نامه شماره 73974/ت58792 هـ مورخ 1400/07/14 هیأت وزیران)
<p>شماره: 140109970905811273 تاریخ: 1401/07/19</p> <p>مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری شاکی: آقای ضیاء الدین موسوی جراحی</p> <p>موضوع شکایت و خواسته: ابطال ماده 12 آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره 6 ماده واحده قانون بودجه سال 1400 کل کشور (موضوع تصویب نامه شماره 73974/ت58792 هـ مورخ 1400/07/14 هیأت وزیران)</p> <p>گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال مواد 10 و 12 آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره 6 ماده واحده قانون بودجه سال 1400 کل کشور (موضوع تصویب نامه شماره 73974/ت58792 هـ مورخ 1400/07/14 هیأت وزیران) را خواستار شده و در مقام تبیین خواسته به طور خلاصه اعلام کرده است که:</p> <p>"نظر به اینکه الزام اشخاص حقیقی یا حقوقی به پرداخت مالیات بر درآمد منوط به انجام تشریفات قانونی مربوط به تنظیم برگ تشخیص مالیاتی و ابلاغ آن به شخص مودی و طی مراحل قانونی از جمله صدور رأی قطعی توسط هیأت حل اختلاف مالیاتی است و به دلالت ماده 249 قانون مالیات های مستقیم تعیین مأخذ مورد محاسبه مالیات و رفع اشتباه در محاسبه در این مورد از جمله وظایف هیأت حل اختلاف مالیاتی است (متن دادنامه هیأت عمومی دیوان عدالت اداری شماره دادنامه: 456 تاریخ: 1388/05/25).</p> <p>همچنین به موجب ماده 237 قانون مالیات های مستقیم برگ تشخیص مالیات باید بر اساس مأخذ صحیح و متکی به دلایل و اطلاعات کافی و به نحوی تنظیم گردد که کلیه فعالیت های مربوط و درآمدهای حاصل از آن به طور صریح در آن قید و برای مودی روشن باشد. امضا کنندگان برگ تشخیص مالیات باید نام کامل و سمت خود را در برگ تشخیص به طور خوانا قید نمایند و مسئول مندرجات برگ تشخیص و نظریه خود از هر جهت خواهند بود</p> <p>و در صورت استعلام مودی از نحوه تشخیص مالیات مکلفند جزئیات گزارشی را که مبنای صدور برگ تشخیص قرار گرفته است به مودی اعلام نمایند و هرگونه توضیحی را در این خصوص بخواهد به او بدهند. لذا بنا به اصل 51 قانون اساسی اخذ مالیات از مودی نیازمند طی مراحل قانونی وفق مقررات قانون مالیات های مستقیم و اصلاحات قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400 می باشد لیکن هیأت وزیران با توجه به ماده 8 و 9 تصویب نامه شماره 73974/ت58792 هـ مورخ 1400/07/14 با حذف مراحل قانونی مطالبه و دادرسی مالیاتی سازمان امور مالیاتی را وفق ماده 10 و 12 همان مصوبه در ابتدای مطالبه به سمت اخذ مالیات بر اساس عملیات اجرائی سوق داده و باعث تضییع حقوق مالیاتی و دادرسی مودیان گردیده است. این مصوبه مغایر مواد قانونی زیر می باشد:</p> <p>با مذاقه در ماده 187 قانون مالیات های مستقیم نظر به اینکه مالیات نقل و انتقال املاک موضوع ماده 59 نیز از مصادیق اخذ مالیات بر اساس درصدی از ارزش معاملاتی ماده 64 قانون مالیات های مستقیم می باشد در تشابه قانون گذار در تبصره 1 ماده فوق الاشاره اعلام نموده چنانچه میزان مالیات مشخصه، مورد اختلاف باشد پرونده امر، خارج از نوبت در مراجع حل اختلاف مالیاتی موضوع این قانون رسیدگی خواهد شد. لذا به عینه مشاهده می گردد</p> <p>مقتن مالیات مطالبه شده بر اساس ارزش فوق را قطعی یا مقطوع و غیر قابل رسیدگی در مراجع ماده 50 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400/04/14 اعلام ننموده و حق دادرسی مالیاتی وفق آئین دادرسی مالیاتی را به مودی داده است. نظر به اینکه در ماده 8 تصویب نامه سازمان امور مالیاتی مکلف شده است نسبت به تعیین دارایی های مشمول و ارزش آنها حداکثر تا پایان آذرماه سال 1400 اقدام و مراتب را طی دو ماه به نحو مقتضی به اطلاع مالکین دارایی های مشمول برساند.</p> <p>همچنین وفق ماده 9 آیین نامه مزبور کل فرصت اعطائی از تاریخ صدور تا تاریخ پرداخت در اختیار سازمان امور مالیاتی بوده و با عنایت به ماده 50 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400/04/14 که موخر بر قانون بودجه نیز می باشد به موجب ماده 244 قانون مالیات های مستقیم مرجع رسیدگی به کلیه اختلاف های مالیاتی جز در مواردی که ضمن مقررات این قانون مرجع دیگری پیش بینی شده، هیأت حل اختلاف مالیاتی است.</p> <p>با عنایت به اینکه مقتن در متن بند (خ) تبصره 6 قانون بودجه 1400 نسبت به مرجع رسیدگی به اختلاف مالیاتی مرجع دیگری پیش بینی ننموده است، لذا احکام رسیدگی به اعتراضات مودیان وفق مقررات قانونی ذکر شده مرجع رسیدگی ماده 50 قانون فوق الاشاره (مراجع ماده 244 قانون مالیات های مستقیم) می باشد. لذا ابطال ماده مذکور مورد تقاضا می</p>	

باشد.

متن مقررده مورد شکایت به شرح زیر می باشد:  
" آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره 6 ماده واحده قانون بودجه سال 1400 کل کشور (موضوع تصویب نامه شماره 73974/ت58792 هـ مورخ 14/04/1400)

.....

ماده 12: چنانچه اشخاص، نسبت به ارزش دارایی مشمول، مالیات متعلقه یا اقدامات اجرایی موضوع ماده 10 این آیین نامه اعتراض داشته باشند، اعتراض آنها قابل طرح و رسیدگی در هیأت موضوع ماده 216 قانون خواهد بود. - معاون اول رئیس جمهور"

در پاسخ به شکایت مذکور، معاون امور حقوقی دولت (جوزه معاونت حقوقی رئیس جمهور) به موجب لایحه شماره 1401/02/31-47301/30540 اعلام کرده است که:

" 1- آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره 6 قانون بودجه سال 1400 کل کشور بر اساس تکلیف قانونی مقرر در ذیل جزء 4 بند مزبور و با رعایت تشریفات مقرر در آن به تصویب هیأت وزیران رسیده و بر خلاف ادعای شاکی، مغایرتی با اصل 138 قانون اساسی ندارد.

2- در بند (خ) تبصره 6 قانون بودجه سال 1400 کل کشور، قانون گذار مقرر داشته که در سال 1400 واحدهای مسکونی و باغ ویلاهای گران قیمت به شرح این بند مشمول مالیات بر دارایی (سالانه) خواهد بود و از آنجا که مأخذ مالیاتی و نرخ مالیات متعلقه در جزء (1) بند مزبور به صورت مقطوع مشخص شده است، مالیات مورد اشاره قطعی است و در صورت عدم پرداخت توسط اشخاص مشمول در موعد مقرر، مشمول عملیات اجرایی موضوع فصل نهم باب چهارم قانون مالیات های مستقیم خواهد بود.

از این رو با توجه به تجویز قانون گذار در بند (خ) تبصره 6 قانون بودجه سال 1400 کل کشور، برخلاف ادعای شاکی، حکم مقرر در ماده (10) آیین نامه اجرایی هیچ مغایرتی با اصول 22 و 51 قانون اساسی ندارد.

3- نظر به این که در خصوص مالیات دارای ماهیت مقطوع، فرآیند قانونی پیش بینی شده در رابطه با مالیات های تشخیصی موضوع قانون مالیات های مستقیم اعمال نمی شود و با عدم پرداخت مالیات از سوی مودی، برگ اجراییه علیه وی صادر و اقدامات اجرایی قانونی وصول مالیات نسبت به آن صورت می پذیرد، در ماده 12 آیین نامه اجرایی به رسیدگی به اعتراض اشخاص نسبت به ارزش دارایی مشمول، مالیات متعلقه و عملیات اجرایی موضوع ماده 10 آیین نامه در هیأت موضوع ماده 216 قانون مالیات های مستقیم اشاره شده که این موضوع با توجه به قطعی بودن ماهیت این مالیات موجه و قانونی بوده و ایرادی بر آن مترتب نیست."

پرونده در اجرای ماده 84 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 به هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری ارجاع شد و این هیأت به موجب دادنامه شماره 1401/05/31-140109970906010350 ماده 10 از آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره (6) قانون بودجه سال 1400 کل کشور را قابل ابطال تشخیص نداد و رأی به رد شکایت صادر کرد. رأی مذکور به علت عدم اعتراض از سوی رئیس دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات دیوان عدالت اداری قطعیت یافت.

«رسیدگی به تقاضای ابطال ماده 12 آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره 6 ماده واحده قانون بودجه سال 1400 کل کشور مصوب هیأت وزیران (موضوع تصویب نامه شماره 73974/ت58792 هـ مورخ 14/07/1400) در دستور کار هیأت عمومی قرار گرفت.»

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1401/07/19 به ریاست معاون قضایی دیوان عدالت اداری در امور هیأت عمومی و با حضور معاونین دیوان عدالت اداری و روسا 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  
با توجه به اینکه براساس ماده 12 آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره 6 ماده واحده قانون بودجه سال 1400 کل کشور مقرر شده است که: «چنانچه اشخاص به ارزش دارایی مشمول، مالیات متعلقه یا اقدامات اجرایی موضوع ماده 10 آیین نامه اعتراض داشته باشند،

اعتراض آنها قابل طرح و رسیدگی در هیأت موضوع ماده 216 قانون خواهد بود» و با لحاظ اینکه بر مبنای ماده مذکور در رابطه با اختلاف بین مودیان مشمول قانون با ادارات امور مالیاتی در خصوص ارزش دارایی مشمول و نیز میزان مالیات متعلقه، مفاد مواد 170 و 244 و 247 الحاقی قانون مالیات های مستقیم در مورد مراحل مقدماتی رسیدگی هیأت های حل اختلاف مالیاتی به اعتراض مودیان نقض شده و بر مبنای ماده صدرالذکر مالیات مورد تشخیص قطعی محسوب شده و فرآیند اعتراض به آن صرفاً در صلاحیت هیأت حل اختلاف مالیاتی موضوع ماده 216 قانون مالیات های مستقیم است، بنابراین ماده 12 آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره 6 ماده واحده قانون بودجه سال 1400 کل کشور خلاف قانون و خارج از حدود اختیار بوده و مستند به بند 1 ماده 12 و ماده 88 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 ابطال می شود./

مهدی درین

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری  
معاون قضایی دیوان عدالت اداری

