



رای شماره 140231390003104225 مورخ 1402/11/28 هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری	موضوع
--	-------

هیات تخصصی مالیاتی، بانکی  
شماره پرونده: ه- ت/ 0200213  
شماره دادنامه سیلور: 140231390003104225  
تاریخ: 1402/11/28  
شاکی: آقای نیما غیاثوند  
طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور  
موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره د/43071/200 مورخ 1401/07/16 سازمان امور مالیاتی کشور

شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال بخشنامه شماره د/43071/200 مورخ 1401/07/16 سازمان امور مالیاتی کشور به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیات عمومی ارجاع شده است متن مقرر در مورد شکایت به قرار زیر می‌باشد:  
بخشنامه شماره د/43071/200 مورخ 1401/07/16 سازمان امور مالیاتی کشور  
پیرو بخشنامه شماره 10/1401/200 مورخ 1401/02/10 موضوع تفویض اختیار بخشودگی جرایم قابل بخشش، به اطلاع می‌رسد:

به منظور تسریع در قطعیت پرونده های مالیاتی و جلوگیری از تطویل فرآیند دادرسی مالیاتی، اختیار بخشودگی جرایم قابل بخشش در مواردی که مویدان محترم حداکثر طرف مدت یک ماه از تاریخ صدور این نامه نسبت به انصراف از اعتراض خود (اعتراض به عمل آمده تا تاریخ این نامه) در هر مرحله از دادرسی و پرداخت یا ترتیب پرداخت بدهی اقدام نمایند، به میزان صد در صد به مدیران کل امور مالیاتی تفویض می‌گردد.  
داود منظور- رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور  
دلایل شاکی برای ابطال مقرر در مورد شکایت:

با عنایت به نص ماده 257 ق م م که به هیات همعرض مشهور می‌باشد که در مرحله بعد از نقض قطعیت مالیات و برگشت به مرحله مالیات تشخیصی صورت می‌پذیرد و اینکه تشکیل مرجع فرجام خواهی ماده 257 ق م م پس از صدور آرا از دیوان عدالت اداری یا شورای عالی مالیاتی در صورت نقض رای کمیسیون حل اختلاف تشکیل می‌گردد.  
لذا بدیهی می‌باشد به دلیل حکم ورود به شکایت و نقض آرا حل اختلاف مالیاتی که موثر به ایجاد مرحله تشخیص می‌باشد و حاکمیت ایجاد می‌نماید. و قید عبارت (تسریع در قطعیت پرونده) جهت هیاتهای حل اختلاف بدوی - تجدید نظر هیات همعرض ماده 257 قانون مالیات مستقیم استنباط می‌گردد که قبل از قطعیت تشکیل می‌گردند.

و همچنین قید عبارت (در هر مرحله دادرسی) که شامل تمامی مراجع فرجام خواهی قبل از قطعیت می‌گردند نباید شامل هیات حل اختلاف ماده 257 ق م م می‌گردد لذا جواز ورود به مرحله تشخیص و خروج از مرحله قطعیت در طی رای و حکم شورای عالی مالیاتی یا دیوان عدالت اداری به اثبات می‌رسد و تمکین به مالیات در این مرحله خارج از اختیار مودی می‌باشد به دلیل اینکه اجازه تمکین را به مرحله قبل از قطعیت اعطا مینماید که در هیات 251 ق م م خارج شدن از مرحله قطعیت با حکم ورود به شکایت می‌باشد و با وارد دانستن اعتراض نسبت به رای حل اختلاف مالیاتی دایر مدار می‌باشد.  
با توجه به رای شماره 140109970906010393 مورخ 1401/06/21 هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری در جهت جلوگیری از اقدامات اجرایی وفق ماده 259 ق م م جهت اخذ وثایق یکی از شرایط پرداخت یا ترتیب پرداخت مالیات می‌باشد که مشخص می‌باشد در شرایط قطعیت پرونده نیازی به تمکین مالیات نمی‌باشد.  
بنا به مراتب فوق الذکر بخشنامه فوق الذکر مغایر با مواد 257 و 259 و بند الف ماده 58 آیین‌نامه موضوع ماده 218 ق م م می‌باشد و ابطال آن مورد استدعا می‌باشد.

در پاسخ به شکایت مذکور، معاون دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی به موجب لایحه شماره 21854/212/ص مورخ 1401/10/07 به طور خلاصه توضیح داده است که:

بخشنامه مذکور در راستای بخشنامه شماره 10/1401/200 مورخ 1401/02/10 سازمان امور مالیاتی کشور صادر شده است و در بخشنامه اخیر الذکر نیز تصریح گردیده است که بنا به اختیار حاصل از مواد (167) و (191) «قانون مالیاتهای مستقیم»، اختیار تقسیت بدهی های مالیاتی و بخشودگی جرایم مالیاتی به مدیران کل امور مالیاتی تفویض می‌شود. بنابراین بخشنامه موضوع شکایت مربوط به تفویض اختیار بخشودگی جرایم با رعایت مقررات ناظر بر موضوع از جمله مواد یاد شده از «قانون مالیاتهای مستقیم» به مدیران کل امور مالیاتی ذی ربط جهت وصول به موقع حقوق حقه دولت و تعیین تکلیف پرونده های مالیاتی می‌باشد و در حکم بخشودگی کامل جرایم برای کسانی که از اعتراض خود صرف نظر نموده اند،

نمی‌باشد.

هر چند که در بخشنامه موضوع شکایت عبارت «در هر مرحله از دادرسی» به کار برده شده است، لکن همان گونه که در صدر بخشنامه شماره 10/1401/200 مورخ 1401/02/10 تصریح شده، اجرای مفاد آن با رعایت سایر قوانین و مقررات ناظر بر موضوع است و برخلاف برداشت شاکی مراجع دادرسی مورد اشاره در بخشنامه مزبور صرفاً شامل اداره امور مالیاتی و هیاتهای حل اختلاف مالیاتی بدوی و تجدید نظر موضوع مواد 238، 244 و 247 قانون مالیاتهای مستقیم خواهد بود و مواردی را که در فرآیند دادرسی مالیاتی، هیات حل اختلاف مالیاتی بر اساس آراء مراجع ذی ربط ملزم به رسیدگی نسبت به اعتراض مودی می‌باشد در بر نمی‌گیرد.

بنابراین، مقررره معترض عنه، ناظر به موردی نیست که رای مورد شکایت توسط شعبه شورای عالی مالیاتی یا دیوان عدالت اداری نقض شده و در اجرای ماده (257) «قانون مالیاتهای مستقیم» پرونده امر جهت رسیدگی مجدد به هیات حل اختلاف مالیاتی دیگر ارجاع می‌شود. هم چنین مفاد بخشنامه مورد درخواست ابطال، به موضوع ماده (259) قانون مذکور، قابل تسری نیست، چرا که رای هیات حل اختلاف مالیاتی مورد شکایت مودی، به لحاظ تودیع وجه یا تضمین بانکی یا معرفی وثیقه ملکی به میزان مالیات مورد رای یا معرفی ضامن معتبر، تا صدور رای شورای عالی مالیاتی موقوف الاجرا می‌ماند. در بخشنامه مورد شکایت، قاعده ای برخلاف احکام قانون وضع نشده است.

با لحاظ عقیده قضات عضو هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری در جلسه مورخ 1402/11/08 نسبت به مفاد پرونده کلاسه ه- ت/ 0200213 با استعانت از درگاه خداوند متعال به شرح ذیل مبادرت به انشاء رای می‌نماید؛ رای هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری:

با عنایت به اینکه مواد 167 و 191 از قانون مالیاتهای مستقیم، اختیار تقسیط و یا بخشودگی مالیات یا بدهی مالیاتی و جرایم متعلقه به سازمان امور مالیاتی داده شده است که با رعایت معیارهای مندرج در قانون در هر مورد اقدام نماید و حسب بخشنامه های متعدد، مقام ریاست سازمان در برخی موارد این اختیار خویش را به مدیران استانی سازمان، تفویض نموده است که این تفویض اختیار به موجب آرای هیات تخصصی مالیاتی بانکی از جمله دادنامه شماره 2089462 مورخ 1402/08/14 مورد تایید واقع شده است و در مصوبه مورد شکایت (بخشنامه شماره 43071/200 /د مورخ 1401/07/16، بیان داشته است اگر مودی معترض در هر مرحله از دادرسی، اعتراض خویش را مسترد نماید و انصراف دهد، و مالیات متعلقه را پرداخت یا ترتیب پرداخت دهد،

با بخشودگی صد در صد جرایم، مواجه خواهد شد و این حکم مساعدت به مودیان بوده و امری اختیاری است و فرایند رسیدگی در ماده 257 (هیات همعرض) قانون مالیاتهای مستقیم چه در اجرای رای شورای عالی مالیاتی و چه در اجرای رای دیوان، نیز خللی به این امتیاز وارد نمی‌کند، چون اصل استرداد دعوی و انصراف از شکایت و ادامه فرایند رسیدگی از اختیارات معترض و حقوق مبنایی وی می‌باشد و منافاتی با اجرای رای دیوان یا شورای عالی مالیاتی ندارد، فلذا به استناد بند ب ماده 84 از قانون دیوان عدالت اداری مصوب 1402 رای به رد شکایت صادر می‌نماید. رای مزبور ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از ناحیه ریاست معزز دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می‌باشد.

محمد علی برومند زاده

رییس هیات تخصصی مالیاتی، بانکی

دیوان عدالت اداری

