



موضوع	رای شماره 812 مورخ 1401/10/18 هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری
<p>شماره پرونده: ه-ع 0101733 شماره دادنامه: 140109970906010812 تاریخ: 1401/10/18 شاکا: آقای نیما غیاثوند طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور</p> <p>موضوع شکایت و خواسته: ابطال بند سوم رفع ابهام مطروحه در رای شورای عالی مالیاتی به شماره 48-201 مورخ 15 [] 1396 و اصدار رای هیات عمومی شورای عالی مالیاتی بر اساس بند 2 ماده 255 قانون مالیات های مستقیم، به دلیل مغایرت آن با ماده 216 قانون مالیات های مستقیم و تبصره یک آن</p> <p>شاکا دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال بند سوم رفع ابهام مطروحه در رای شورای عالی مالیاتی به شماره 48-201 مورخ 15 [] 1396 و اصدار رای هیات عمومی شورای عالی مالیاتی بر اساس بند 2 ماده 255 قانون مالیات های مستقیم، به دلیل مغایرت آن با ماده 216 قانون مالیات های مستقیم و تبصره یک آن به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیات عمومی ارجاع شده است متن مقرر در شکایت به قرار زیر می باشد:</p> <p>صورتجلسه مورخ 15 [] 12 [] 1396 شورای عالی مالیاتی در اجرای بند 2 ماده 255 قانون مالیات های مستقیم؛ با عنایت به نامه شماره 345 [] 52200 مورخ 19 [] 9 [] 1396 دیوان محاسبات کشور در خصوص نحوه اجرای مقررات ماده 238 قانون مالیات های مستقیم، موضوع در اجرای بند 2 ماده 255 قانون مالیات های مستقیم در جلسه شورای عالی مالیاتی مطرح گردید.</p> <p>اظهار نظر شورای عالی مالیاتی: با توجه به ابهام مطرح شده به شرح فوق، شورای عالی مالیاتی در اجرای بند 2 ماده 255 قانون مالیات های مستقیم مصوب 1366 و اصلاحات بعدی آن پس از بررسی های لازم و شور و تبادل نظر در خصوص موضوع مطروحه به شرح زیر اعلام نظر می نمایند:</p> <p>ابهام سوم: صدور برگ مالیات قطعی علی رغم اعتراض مودی نسبت به برگ تشخیص یا مطالبه مالیات یا رای هیات بدوی در موعد مقرر قانونی و یا در موارد ابلاغ قانونی برگ تشخیص یا مطالبه مالیات</p> <p>نظر اکثریت: در مواردی که علی رغم اعتراض مودی در موعد مقرر قانونی نسبت به برگ تشخیص یا مطالبه مالیات و یا رای هیات حل اختلاف مالیاتی بدوی و همچنین ابلاغ قانونی برگ تشخیص یا برگ مطالبه صادره، نسبت به صدور برگ مالیات قطعی اقدام شده باشد؛ با توجه به اینکه طبق مقررات قانون مالیات های مستقیم، درآمد [] ماخذ مشمول مالیات و مالیات به قطعیت نرسیده است، برگ قطعی صادره دارای وجاهت قانونی نبوده و از درجه اعتبار ساقط می باشد و لذا پرونده امر حسب مورد در مراجع مذکور در مواد 238، 244 و 247 قانون مالیات های مستقیم قابل طرح خواهد بود.</p> <p>دلایل شاکا برای ابطال مقرر در شکایت:</p> <p>باعنایت به اختیارات مقنن در ماده 216 قانون مالیات های مستقیم و تبصره یک آن، هرگاه به هر نحو (حتی مودی در مقاطع قانونی به برگ تشخیص یا رای هیات حل اختلاف مالیاتی اعتراض نموده باشد) در صورت قصور ماموران مالیاتی یا هر سیاق دیگر، بدون توجه به اعتراض مودی یا ابلاغ قانونی ماده 203 ق مالیات های مستقیم، برگ قطعی مالیات صادر گردید؛ به هیچ عنوان به دلیل وجود قطعیت در پرونده، ولو خارج از موعد، برگ قطعی مالیاتی قابل ابطال نمی باشد.</p> <p>در فرض محال اگر غیر از این باشد باب وصول مالیات که در مرحله قطعیت پرونده مالیاتی می باشد و همچنین ظرفیت قانونی تبصره یک ذیل ماده 216 قانون مالیات های مستقیم قابلیت اجرایی نخواهد داشت. لذا در اینگونه موارد ضمن ارجاع تخلف مامور مالیاتی به دادستانی انتظامی مالیاتی جهت بررسی چگونگی قطعیت پرونده در خارج از موعد قانونی، پرونده امر جهت رسیدگی در مرحله قطعیت، به هیات حل اختلاف مالیاتی ماده 216 قانون مالیات های مستقیم ارجاع خواهد یافت.</p> <p>با عنایت به ایرادات فوق الذکر تقاضای ابطال نظر اکثریت اعضای شورای عالی مالیاتی در ابهام قسمت سوم دستورالعمل فوق الاشاره به دلیل مغایرت با ماده 216 قانون مالیات های مستقیم و تبصره یک ذیل ماده 216 قانون مالیات های مستقیم و همچنین باب وصول مالیات در قانون مالیات های مستقیم مورد استدعا می باشد.</p> <p>در پاسخ به شکایت مذکور، معاون دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به نمایندگی از آن سازمان به موجب لایحه شماره 16813 [] 212 [] ص مورخ 10 [] 8 [] 1401 به طور خلاصه توضیح داده است که:</p> <p>1- به استناد مواد 170 و 244 قانون مالیات های مستقیم، مرجع رسیدگی به هرگونه اختلاف که بین اداره امور مالیاتی و مودی ایجاد شود، هیات حل اختلاف مالیاتی می باشد و صلاحیت هیات موضوع تبصره یک ماده 216 قانون یاد شده در مواردی است که مودی به موضوع به موقع اجرا گذاردن وصول مالیات (عملیات اجرایی) قبل از قطعیت معترض باشد که در</p>	

صورت وارد بودن شکایت مودی، هیات حل اختلاف مالیاتی موضوع ماده مزبور، رای بر بطلان اجرائیه و توقف عملیات اجرائیه صادر و نسبت به درآمد مشمول مالیات مودی رسیدگی می‌نماید، در حالی که مفاد رای اکثریت موضوع صورتجلسه مذکور، ناظر بر مواردی است که درآمد² ماخذ مشمول مالیات و مالیات آن طبق مقررات قانون مالیات های مستقیم به قطعیت نرسیده است و برگ قطعی صادره فاقد اعتبار و وجاهت قانونی می‌باشد.

بر این اساس ادارات امور مالیاتی می‌توانند در چارچوب مقررات قانونی مربوط، راساً نسبت به اصلاح و رفع اشتباه در صدور برگ قطعی مالیاتی که ماهیت صورتحساب دارد، اقدام نمایند. به عنوان نمونه چنانچه مودی نسبت به پرداخت مالیات علی الحساب اقدام نماید ولیکن اداره امور مالیاتی به اشتباه، برگ قطعی با بدهی صادر نموده باشد جایز نیست پرونده مالیاتی مودی برای حل و فصل به هیات موضوع تبصره یک ماده 216 قانون مالیاتهای مستقیم احاله نماید. بنابراین با توجه به کارکردهای متفاوت مقررهای یاد شده، قیاس این دو موضوع با یکدیگر صحیح نمی‌باشد.

2- اظهارات شاکی در خصوص ابطال بند سوم صورتجلسه مذکور محکوم به رد است زیرا اجرای مفاد رای شورای عالی مالیاتی تا کنون به کارکردهای هیات حل اختلاف مالیاتی موضوع تبصره یک ماده 216 قانون مالیاتهای مستقیم و مقررات فصل «وصول مالیات» خدشه ای وارد ننموده است.

3- رای اکثریت اعضای شورای عالی مالیاتی با هدف تسریع در وصول مالیات، کاهش زمان دادرسی، جلوگیری از ارجاع پرونده های مالیاتی به واحد اجرائیات و نیز تسهیل امور مودیان و در چارچوب قوانین و مقررات مالیاتی صادر شده است و بر اساس رای مذکور، امکان استفاده و بهره مندی از تمامی ظرفیت های قانونی برای طرح اعتراض و رسیدگی در مراجع حل اختلاف مالیاتی موضوع مواد 238، 244 و 247 قانون مالیاتهای مستقیم قبل از ورود پرونده به واحد اجرائیات، فراهم می‌گردد و در صورت پذیرش نظر شاکی، حق و حقوق قانونی و مسلم مودیان مالیاتی به دلیل قصور و مسامحه و یا تخلف ماموران مالیاتی تضییع شده و آنها برای احقاق حق خود باید وارد بوروکراسی های پیچیده اداری شوند که چنین مطلبی از احکام قانون مزبور مستفاد نمی‌شود. با عنایت به این که تخلفی از قوانین و مقررات صورت نگرفته است؛ تقاضای رسیدگی و رد شکایت شاکی را دارد.

پرونده کلاسه ه - ع 0101733 در جلسه مورخ 20/9/1401 هیات تخصصی مالیاتی بانکی مورد تبادل نظر واقع که به شرح ذیل با لحاظ تصمیم اعضای حاضر با استعانت از درگاه خداوند متعال اقدام به انشاء رای می‌نماید.

رای هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری در نظریه اکثریت اعضای هیات عمومی شورای عالی مالیاتی به شماره 48 - 201 مورخ 15/12/1396 در پاسخ به ابهام سوم طرح شده که بیان داشته است در مواردی که علی رغم اعتراض مودی در موعد مقرر قانونی به برگ تشخیص یا مطالبه مالیات یا آرای بدوی هیات حل اختلاف مالیاتی و ابلاغ قانونی برگ تشخیص یا مطالبه، اقدام به صدور برگ قطعی می‌شود، آیا برگ قطعی صادره معتبر می‌باشد؟

قید شده است که چنین برگ قطعی که بدون رعایت مفاد مواد 238 - 244 - 247 قانون مالیاتهای مستقیم اصدار یافته است و درآمد ماخذ مشمول مالیات وفق مقررات به قطعیت نرسیده است، فاقد اعتبار و وجاهت بوده و از درجه اعتبار ساقط است و معنای این نظر اکثریت این است که موضوع مستقیماً قابل طرح در هیات ماده 216 ق.م.ن خواهد بود و می‌بایست به اعتراض مودی به برگ تشخیص یا مطالبه یا رای هیات بدوی، وفق قوانین در هیات های موضوع مواد 244 و 247 ق.م.ن حسب مورد رسیدگی شود که این نظریه و رای هیات عمومی شورای عالی مالیاتی، منطبق با ضوابط و مقررات بوده و مغایرتی با قوانین ندارد و اصولاً منصرف از مواردی است که برگ قطعی از لحاظ ماهیت صحیح نمی‌باشد، بلکه صرفاً در خصوص مواردی است که از لحاظ سلسله مراتب دادرسی مالیاتی، اصولاً برگ قطعی نمی‌بایست صادر شود، فلذا به استناد بند ب ماده 84 از قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب 1392 رای به رد شکایت صادر می‌نماید. رای مزبور ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست معزز دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان می‌باشد.

محمد علی برومندزاده

رئیس هیات تخصصی مالیاتی بانکی

دیوان عدالت اداری

