



وزارت امور اقتصادی و دارایی

شماره بخشنامه : 325

تاریخ : ۱۳۸۸/۰۴/۱۴

موضوع	رای شماره 325 مورخ 1388/04/14 هیات عمومی دیوان عدالت اداری
<p>تاریخ دادنامه: 1388/04/14 شماره دادنامه: 325 کلاس پرونده: 85/715 مرجع رسیدگی: هیات عمومی دیوان عدالت اداری شاکی: آقای محمد مهدی ناظمیان موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره 211-33207/2989 مورخ 1382/06/23 رئیس سازمان امور مالیاتی کشور و رای شماره 9992/04/30 مورخ 1376/09/26 هیات عمومی شورای عالی مالیاتی</p> <p>مقدمه: شاکی به شرح دادخواست تقدیمی اعلام داشته است، مطابق ماده 70 قانون مالیاتهای مستقیم، املاک و اموال و اراضی که به دولت منتقل می‌گردد از معافیت نقل و انتقال به کلی معاف است، شورای عالی مالیاتی در مقابل اعتراض مودی در خصوص ماده 187 که به پاسخ استعلام محاضر مالیات اضافی دریافتی را که از نا آگاهی مودی استفاده نموده‌اند، با توجیحات غیر مستدل در مقابل درخواست استرداد مالیات اخذ شده به جای اینکه از میزان مالیاتی بازخواست شود که چرا برخلاف مالیات اخذ نموده‌اند با اظهار اینکه هنگام پرداخت هر چند ناآگاه اما با رضایت بوده وجوه اضافه پرداختی را مجاز به استرداد نمی‌داند، توضیح اینکه شورای عالی مالیاتی معتقد است که مودی با قبول مالیات و پرداخت آن امر مالیاتی مربوطه مختومه تلقی و مجوزی برای طرح مجدد آن در مراجع تشخیص و حل اختلاف، مالیاتی وجود ندارد. جای سوال است که مودی ناآگاه است و ممیز مالیاتی خلاف نموده و به هنگام آگاهی از پرداخت اضافی، تقاضای استرداد مبالغ اضافه پرداختی را می‌نماید و در هیچ یک از مواد 242 و 243 و همچنین 187 منعی برای پرداخت اضافه دریافتی وجود ندارد، کما اینکه تاکید شده که مسترد گردد.</p> <p>در بخشنامه شماره 211-33207/2989 مورخ 1382/06/23 ذکری از مواد 70 و 187 نشده لذا میزان مالیاتی ربطی به موضوع نمی‌دهند، در حالی که به طور مثال از جمله مواد 132 و 133 و 141 و 143 است و کلمه غیر مشمول سایر معافیتها در قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماده 1366 و اصلاحیه بعدی آن خواهد شد، لذا با تقدیم نظریه شورای عالی مالیاتی و ماده 70 و 187 و بخشنامه فوق‌الذکر تقاضای لغو بخشنامه و رای هیات عمومی شورای عالی مالیاتی مورد شکایت را که باعث تضییع حقوق احاد مردم گشته است دارد.</p> <p>مدیرکل دفتر امور حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور در پاسخ به شکایت مذکور طی نامه شماره 63245/212 مورخ 1387/07/02 اعلام داشته‌اند،</p> <p>الف- برابر تبصره یک ماده 187 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند 1366 با اصلاحیه‌های بعدی مقرر گردیده که، «چنانچه میزان مالیات مشخصه مورد اختلاف باشد پرونده امر، خارج از نوبت در مراجع حل اختلاف مالیاتی موضوع این قانون رسیدگی خواهد شد و اگر مودی تمایل به اخذ گواهی قبل از رسیدگی و صدور رای از طرف مراجع حل اختلاف داشته باشد با وصول مالیات مورد قبول مودی و اخذ سپرده یا تضمین معتبر... معادل مبلغ مابه اختلاف گواهی انجام معامله صادر خواهد شد.»</p> <p>بنابراین پرداخت مالیات موضوع معاملات املاک در اجرای تبصره یک ماده 187 قانون مالیاتهای مستقیم با میل و قبولی مودی صورت می‌گیرد وگرنه چنانچه به آن اعتراض می‌داشت با عدم پرداخت مالیات می‌توانست در اجرای صدر تبصره یاد شده رسیدگی به اعتراض و اختلاف خود با اداره امور مالیاتی را از هیات حل اختلاف مالیاتی درخواست نماید. از این رو مودی به اختیار و انتخاب خویش، بدون اینکه اعتراض خود را تسلیم کند و پیش از رسیدگی و صدور رای هیات حل اختلاف مالیاتی، با پرداخت مالیاتهای متعلق مربوط به مورد معامله براساس پاراگراف دوم ماده 187 قانون یاد شده گواهی انجام معامله را از اداره امور مالیاتی دریافت می‌کند.</p> <p>برهمن پایه با توجه به اینکه در ماده 239 قانون مالیاتهای مستقیم مقرر گردیده است، «در صورتی که مودی ظرف 30 روز از تاریخ ابلاغ برگ تشخیص مالیات قبولی خود را نسبت به آن کتباً اعلام کند یا مالیات مورد مطالبه را به ماخذ برگ تشخیص پرداخت یا ترتیب پرداخت آن را بدهد یا اختلاف موجود بین خود و اداره امور مالیاتی را به شرح ماده 238 این قانون رفع نماید، پرونده امر از لحاظ میزان درآمد مشمول مالیات مختومه تلقی می‌گردد...» بنابراین هنگامی که مودی در اجرای تبصره یک ماده 187 قانون یاد شده به قبولی مالیات و پرداخت آن اقدام می‌کند، قانوناً موضوع مشمول اصل حقوقی- مالیاتی «امر مختومه» قرار می‌گیرد و پس از پرداخت مالیات مورد قبول خود، استناد مودی به ماده 70 قانون مالیاتهای مستقیم با توجه به صراحت ماده 239 همین قانون مسموع نبوده، دارای «اعتبار امر مختومه مالیاتی» می‌باشد.</p>	

ب- از آنجا که مودی بدون اعتراض و با میل و قبولی خود به پرداخت مالیات برابر ماده 187 قانون مالیاتهای مستقیم اقدام می‌کند و طرف مهلت قانونی، اعتراضی نیز به هیات حل اختلاف مالیاتی تسلیم نمی‌کند، برای جلوگیری از اتخاذ رویه‌های مختلف در ادارات امور مالیاتی، هیات عمومی شورای عالی مالیاتی با توجه به صراحت مواد 187 و 239 قانون مالیاتهای مستقیم و در حدود اختیارات قانونی حاصل از مواد 255 و 258 قانون پیش گفته، به صدور رای وحدت رویه به شماره 9992/04/30 مورخ 1376/09/26 اقدام و برابر آن، اکثریت اعضای هیات عمومی شورای عالی مالیاتی اعلام داشته‌اند، «... در مواردی که مودی بدون اقامه ایراد و اعتراضی نسبت به مالیات مورد گزارش ممیز و سرممیز مالیاتی، آن را پرداخت و با دریافت گواهی انجام معامله نسبت به انتقال ملک اقدام می‌نماید، با قبول مالیات و پرداخت آن... امر مالیاتی مربوط، مختومه تلقی و مجوزی برای طرح مجدد آن در مراجع تشخیص و حل اختلاف مالیاتی وجود ندارد.»

پس از قبولی مودی و پرداخت مالیات تشخیص داده شده و عدم اعتراض مودی در مهلت قانونی با استناد به صراحت مواد 239 و 187 قانون مالیاتهای مستقیم موضوع دارای «اعتبار امر مختومه مالیاتی» به شمار آمده، استناد مودی به مواد 70 و 243 قانون مالیاتهای مستقیم به خواسته استرداد مالیات پرداختی که قبلاً مورد قبول وی قرار گرفته و پرونده مشمول «امر مختومه مالیاتی» قرار گرفته است، فاقد پایگاه حقوقی و قانونی می‌باشد. ج- نظر به اینکه مستند به مواد 239، 187، 255 و 258 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند 1366 با اصلاحیه‌های بعدی مدلول رای وحدت رویه شماره 9992/04/30 مورخ 1376/09/26 هیات عمومی شورای عالی مالیاتی مخالف قانون نبوده و در حیطه صلاحیت شورای عالی مالیاتی صادر گردیده و از اختیارات قانونی آن سوء استفاده یا تجاوزی صورت نگرفته و کاملاً در اجرای وظایف قانونی هیات عمومی شورای عالی مالیاتی صادر گردیده است،

با استناد به مواد قانونی یاد شده و ماده 19 (بند یک) قانون دیوان عدالت اداری مصوب 1385 مجمع تشخیص مصلحت نظام، رد شکایت شاکی را درخواست می‌نماید. هیات عمومی دیوان در تاریخ فوق با حضور روسا و مستشاران و دادرسان علی‌البدل در تاریخ فوق تشکیل و پس از بحث و بررسی و انجام مشاوره با اکثریت آراء به شرح آتی مبادرت به صدور رای می‌نماید.

رای هیات عمومی

به صراحت ماده 242 قانون مالیاتهای مستقیم در صورت وقوع اشتباه در محاسبه و دریافت مالیات اضافه و همچنین در مواردی که طبق قانون مزبور مالیاتی قابل استرداد باشد، مسئولین ذیربط مندرج در ماده مذکور مکلفند گزارشی متضمن جهات قانونی و تعیین رقم قطعی مالیات و مالیات پرداختی و مبلغ اضافه دریافتی تهیه شده و تنظیم نمایند و پس از تایید مقامات ذیصلاح، برگ استرداد مالیات اضافی صادر و یک نسخه از آن را تسلیم مودی و نسخه دیگر را به اداره امور اقتصادی و دارایی مربوط ارسال نمایند تا وجه آن را از محل وصولی جاری طرف یک ماه به مودی بپردازد.

نظر به اینکه مندرجات رای شماره 9992/304 مورخ 1376/09/26 هیات عمومی شورای عالی مالیاتی و همچنین بخشنامه شماره 211-33207/2989 مورخ 1382/06/23 سازمان امور مالیاتی کشور مفید اتخاذ رویه و ترتیبی خلاف هدف و حکم صریح مقنن در باب ضرورت استرداد مالیاتی است که در نتیجه اشتباه محاسبه، اضافه دریافت شده و یا بهر تقدیر باید مسترد شود، بنابراین رای و بخشنامه مذکور مستنداً به قسمت دوم اصل 170 قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و ماده یک و بند یک ماده 19 و ماده 42 قانون دیوان عدالت اداری ابطال می‌شوند.

معاون قضایی دیوان عدالت اداری -

رهبرپور

