



رای شماره ۱۴۹ مورخ ۱۳۹۹/۰۳/۳۱ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری

هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی

تاریخ: ۳۱/۳/۹۹

شماره دادنامه : ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۱۴۹

شماره پرونده : ه ع / ۹۸۰۲۳۰۵

شاکی : آقای بهمن زیر دست

طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور

موضوع شکایت و خواسته : ابطال رای اکثریت شورای عالی مالیاتی در فراز دوم رای شماره ۲۰۱-۳۵ مورخ ۱۳۹۶/۹/۱ شورای عالی مالیاتی کشور و بخشنامه شماره ۱۴۶۴۹/۲۳۰/ص مورخ ۱۳۹۶/۹/۸ معاون مالیاتهای مستقیم سازمان امور مالیاتی کشور

شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال رای اکثریت شورای عالی مالیاتی در فراز دوم رای شماره ۲۰۱-۳۵ مورخ ۱۳۹۶/۹/۱ شورای عالی مالیاتی کشور و بخشنامه شماره ۱۴۶۴۹/۲۳۰/ص مورخ ۱۳۹۶/۹/۸ معاون مالیاتهای مستقیم سازمان امور مالیاتی کشور به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر مقرر شکایت به قرار زیر می باشد :

فراز دوم صورتجلسه مورخ ۱۳۹۶/۸/۹ شورای عالی مالیاتی (موضوع رای شماره ۲۰۱-۳۵ مورخ ۱۳۹۶/۹/۱)

ابهام دوم : آیا مفاد تبصره ۲ ماده ۱۹۰ قانون مذکور در موارد ابلاغ قانونی طبق مقررات تبصره های ماده (۲۰۳) و (۲۰۸) این قانون جاری می باشد یا خیر ؟ در صورت جاری بودن مبنای شروع محاسبه یکسال موصوف چه تاریخی می باشد؟

بلی، جاری می باشد. با توجه به اینکه طبق تبصره ماده ۲۳۹ قانون مالیاتهای مستقیم در مواردی که برگ تشخیص مالیات طبق مقررات تبصره ۱ ماده (۲۰۳) و ماده (۲۰۸) این قانون ابلاغ شده باشد و مؤدی به شرح مقررات این ماده اقدام نکرده باشد، در حکم معترض به برگ تشخیص مالیات شناخته می شود. بنابراین در مواردی که برگ تشخیص مالیات در اجرای مقررات تبصره ماده ۲۰۳ و ماده ۲۰۸ ق.م.م ابلاغ نشده باشد (ابلاغ قانونی)، در صورت عدم اقدام مؤدی به شرح مقررات ماده ۲۳۹ قانون، آخرین مهلت اعتراض به برگ تشخیص مالیات، مبنای اعمال مقررات تبصره ۲ ماده ۱۹۰ خواهد بود.

بخشنامه شماره ۱۴۶۴۹/۲۳۰/ص مورخ ۱۳۹۶/۹/۸ معاون مالیاتهای مستقیم سازمان امور مالیاتی کشور :

به پیوست تصویر صورتجلسه شماره ۲۰۱-۳۵ مورخ ۱۳۹۶/۹/۱ شورای عالی مالیاتی در خصوص مبدأ احتساب جریمه دیرکرد موضوع ماده ۱۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم با توجه به ابلاغ برگ قطعی مالیات نسبت به مدت زمان بیش از یک سال از تاریخ وصول اعتراض مؤدی نسبت به برگ تشخیص مالیات تا تاریخ قطعی شدن مالیات موضوع تبصره ۲ ماده ۱۹۰ قانون یاد شده که در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مذکور صادر و به تنفیذ رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور رسیده است، جهت اطلاع و اقدام لازم ارسال می گردد.

دلایل شاکی برای ابطال مقرره مورد شکایت :

شاکی به موجب دادخواستی تقاضای ابطال مقررات مورد شکایت را مطرح کرده و در تبیین مبنای خواسته خود اعلام داشته است که حکم تبصره های مواد ۲۰۳ و ۲۰۸ قانون مالیاتهای مستقیم ناظر بر ابلاغ غیر حضوری اوراق مالیاتی از طریق پست سفارشی و روزنامه کثیرالانتشار در موارد حاضر نبودن یا استنکاف مؤدی از دریافت این اوراق است. قانونگذار برای حفظ حقوق مؤدیان و با پیش بینی این احتمال که ممکن است علی رغم ابلاغ طبق مواد فوق، مؤدی از آن مطلع نشده و اعتراضی نکرده باشد، در تبصره ماده ۲۳۹ قانون مالیاتهای مستقیم مقرر کرده است که : «در مواردی که برگ تشخیص مالیات طبق مقررات تبصره ماده (۲۰۳) و ماده (۲۰۸) این قانون ابلاغ شده باشد و مؤدی به شرح مقررات این ماده اقدام نکرده باشد، در حکم معترض به برگ تشخیص مالیات شناخته می شود.» حکم مقرر در این تبصره دلالت بر آن دارد که در فرض مورد اشاره در این تبصره، مؤدی «در حکم معترض به برگ تشخیص مالیات» شناخته می شود و این امر متفاوت از وضعیتی است که مؤدی به طور رسمی نسبت به برگ تشخیص مالیات اعتراض می نماید و از این رو، نمی توان مواردی مانند حکم مقرر در تبصره ۲ ماده ۱۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم را که با در برداشتن عباراتی مانند «تاریخ وصول اعتراض مؤدی» و «تسلیم اعتراض» دلالت بر اعتراض رسمی و عملی مؤدیان دارند، شامل موارد مقرر در مواد ۲۰۳ و ۲۰۸ قانون مالیاتهای مستقیم دانست که اصولاً مربوط به «در حکم معترض بودن مؤدی مالیاتی» هستند. لذا مقررات مورد شکایت مغایر با تبصره ۲ ماده ۱۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم بوده و ابطال آنها مورد تقاضاست.

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۳۴۵۴۹/۲۱۲ مورخ ۱۳۹۸/۷/۱۵ در پاسخ به شکایت مطروحه اعلام کرده است که :

اولاً قانونگذار به صراحت در قسمت آخر تبصره ماده ۲۳۹ قانون مالیاتهای مستقیم مواردی را که برگ تشخیص مالیات مطابق مقررات تبصره های ۲۰۳ و ۲۰۸ قانون مذکور ابلاغ شده و مؤدی به شرح مقرر در صدر ماده ۲۲۹ قانون پیش گفته اقدام نکرده باشد، در حکم معترض به برگ تشخیص مالیات شناخته است و تفاوتی از حیث اجرای مقررات دادرسی مالیاتی بین اشخاص یاد شده در فراز اول تبصره ماده ۲۳۹ و افراد ذکر شده در فراز پایانی ماده ۲۳۷۸ و قسمت اخیر تبصره ماده ۲۳۹ قانون مالیاتهای مستقیم قائل نشده است. ثانیاً تکلیف سازمان امور مالیاتی به شرح مقرر در تبصره ۲ ماده ۱۹۰ در مورد اشخاص موضوع این تبصره، خصوصیتی ندارد و رعایت اصل عدالت مالیاتی و حقوق مؤدیان اقتضاء دارد که چنانچه رسیدگی مرجع حل اختلاف مالیاتی از یک سال تجاوز نمود، مؤدی برای تأدیه جریمه موضوع ماده ۱۹۰ نسبت به زمان بیش از یک سال تکلیفی نداشته باشد و در صورت عدم تسری حکم تبصره ۲ ماده ۱۹۰ نسبت به مواردی که ابلاغ قانونی شده و اعتراضی تسلیم نگردیده، مؤدی مشمول جریمه موضوع ماده ۱۹۰ می شود که این امر با عدالت مالیاتی سازگار نیست.

نظریه تهیه کننده گزارش :

با مذاقه در اوراق و محتوای پرونده اولاً : قانونگذار در قسمت اخیر تبصره ماده ۲۳۹ قانون مالیاتهای مستقیم مواردی را که برگ تشخیص مالیات مطابق مقررات تبصره های ۲۰۳ و ۲۰۸ قانون مذکور ابلاغ شده و مؤدی به

شرح مقرر در صدر ماده ۲۳۹ قانون پیش‌گفته اقدام نکرده باشد، در حکم اعتراض به برگ تشخیص مالیات شناخته و تفاوتی از حیث اجرای مقررات دادرسی مالیاتی بین اشخاص یادشده در فراز اول تبصره ماده ۲۳۹ و افراد ذکر شده در فراز پایانی ماده ۲۳۸ و قسمت اخیر تبصره ماده ۲۳۹ قانون مالیاتهای مستقیم قائل نشده است. ثانیاً : تکلیف سازمان امور مالیاتی کشور به شرح مقرر در تبصره ۲ ماده ۱۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم بر مبنای قاعده الغای خصوصیت و اصل عدالت مالیاتی و رعایت حقوق مؤدیان اقتضاء دارد که چنانچه رسیدگی مرجع حل اختلاف مالیاتی از یک سال تجاوز نمود، مؤدی برای تأدیه جریمه موضوع ماده ۱۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم نسبت به زمان بیش از یک سال تکلیفی نداشته باشد. بنا بر مراتب فوق، مقررات مورد شکایت خلاف قانون و خارج از اختیار نمی باشد. تهیه کننده گزارش : دکتر زین العابدین تقوی

رای هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

با مذاقه در اوراق و محتوای پرونده اولاً : قانونگذار در قسمت اخیر تبصره ماده ۲۳۹ قانون مالیاتهای مستقیم مواردی را که برگ تشخیص مالیات مطابق مقررات تبصره‌های ۲۰۳ و ۲۰۸ قانون مذکور ابلاغ شده و مؤدی به شرح مقرر در صدر ماده ۲۳۹ قانون پیش‌گفته اقدام نکرده باشد، در حکم اعتراض به برگ تشخیص مالیات شناخته و تفاوتی از حیث اجرای مقررات دادرسی مالیاتی بین اشخاص یادشده در فراز اول تبصره ماده ۲۳۹ و افراد ذکر شده در فراز پایانی ماده ۲۳۸ و قسمت اخیر تبصره ماده ۲۳۹ قانون مالیاتهای مستقیم قائل نشده است. ثانیاً : تکلیف سازمان امور مالیاتی کشور به شرح مقرر در تبصره ۲ ماده ۱۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم بر مبنای قاعده الغای خصوصیت و اصل عدالت مالیاتی و رعایت حقوق مؤدیان اقتضاء دارد که چنانچه رسیدگی مرجع حل اختلاف مالیاتی از یک سال تجاوز نمود، مؤدی برای تأدیه جریمه موضوع ماده ۱۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم نسبت به زمان بیش از یک سال تکلیفی نداشته باشد. بنا بر مراتب فوق، مقررات مورد شکایت خلاف قانون و خارج از اختیار نبوده، لذا به استناد بند «ب» ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رای به رد شکایت صادر و اعلام می‌کند. رای صادره ظرف مدت بیست روز از تاریخ صدور از سوی ریاست ارزشمند دیوان عدالت اداری و یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان قابل اعتراض است.

دکتر زین العابدین تقوی - رئیس هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری