



رای شماره ۲۲۸ مورخ ۱۴۰۱/۰۵/۰۱ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته :  
ابطال بند ۷ دستورالعمل شماره ۵۳۱/۱۴۰۰/۲۰۰ مورخه ۱۴۰۰/۱۱/۱۲ رئیس کل امور مالیاتی از زمان صدور)

شماره پرونده : ه ع / ۰۰۳۹۹۷ شماره دادنامه: ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۰۰۰۲۲۸ تاریخ: ۰۱/۰۵/۱۴۰۱

\* شاکی : آقای بهمن زبردست

\* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور

\* موضوع شکایت و خواسته : ابطال بند ۷ دستورالعمل شماره ۵۳۱/۱۴۰۰/۲۰۰ مورخه ۱۴۰۰/۱۱/۱۲ رئیس کل  
امور مالیاتی از زمان صدور

\* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال بند ۷ دستورالعمل شماره  
۵۳۱/۱۴۰۰/۲۰۰ مورخه ۱۴۰۰/۱۱/۱۲ رئیس کل امور مالیاتی از زمان صدور به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به  
هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر مقرر شکایت به قرار زیر می باشد :

بند ۷ دستورالعمل شماره ۵۳۱/۱۴۰۰/۲۰۰ مورخه ۱۴۰۰/۱۱/۱۲

«صرفاً مواردی در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی قابل طرح خواهند بود که توسط مودی در زمان اعتراض در اجرای  
ماده ۲۳۸ اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم مورد اعتراض واقع شده باشند و پس از اعلام نتیجه رسیدگی مجدد  
توسط مسئول/مسئولین مربوطه همچنان مودی به تمام یا بخشی از آن بشرح قسمت اخیر بند ۶ این  
دستورالعمل معترض باشد»

که در ما نحن فیه شاکی ادعای مغایرت با قانون مالیات‌های مستقیم (مغایر مواد ۲۳۸ و ۲۴۴ قانون مالیات‌های  
مستقیم و همچنین خارج از حدود اختیارات از حیث تعیین تکلیف برای مراجع شبه قضایی را مطرح کرده است  
توضیحاً آنکه شاکی در ما نحن فیه از زمان صدور درخواست ابطال کرده است.

\* دلایل شاکی برای ابطال مقرر مورد شکایت :

دلایل شاکی مخالفت بند ۷ دستورالعمل صدرالذکر با ماده ۲۳۸ قانون مالیات‌های مستقیم و ۲۴۴ قانون صدرالذکر  
بوده که ایشان معتقد بوده بر اساس ماده فوق هیأت حل اختلاف مالیاتی یک مرجع شبه قضایی بوده و این امر  
از اختیارات خود آن مرجع بوده که پیرامون امر تصمیم گیری می کند و جز قانونگذار هیچ مرجعی حق محدودیت  
ندارد و در ما نحن فیه رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور صراحتاً برای هیأت که یک مرجع شبه قضایی است  
تعیین تکلیف کرده و چنین حکم نموده که «صرفاً مواردی در هیأت قابل طرح است که توسط مؤدیان در زمان  
اعتراض در اجرای ماده ۲۳۸ قانون مالیات‌های مستقیم مورد اعتراض واقع شده باشد و پس از اعلام نتیجه

رسیدگی مجدد توسط مسئولان همچنان مودی به تمام یا بخشی از آن معترض باشد و این امر خارج از حدود اختیارات و برخلاف قانون است.»

\* خلاصه مدافعات طرف شکایت :

طرف شکایت اعلام کرده است که شاکی عالم به تغییرات ایجاد شده در ماده ۲۳۸ قانون مالیاتهای مستقیم وفق ماده ۴۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده نبوده در حالی که دستورالعمل ۵۳۱/۱۴۰۰/۲۰۰ مورخه ۱۴۰۰/۱۱/۱۲ در ارتباط با ترتیبات اجرای دستورالعمل اجرایی تبصره یک ماده ۲۳۸ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم بوده است و بر اساس بند ۴ دستورالعمل اجرایی تبصره یک ماده ۲۳۸ اصلاحی به شماره ۵۲۰/۱۴۰۰/۲۰۰ مورخه ۱۴۰۰/۱۰/۲۱ که به تأیید وزیر اقتصاد رسیده در صورت عدم تمکین مودی نسبت به درآمد/ مآخذ مشمول مالیات تعدیل شده ضمن انعکاس موضوع در پرونده/سامانه مالیاتی پرونده برای رسیدگی به ما به التفاوت تا مبلغ مورد اعتراض مودی به صورت الکترونیکی به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع خواهد شد و در فرایند رسیدگی به اعتراض مودی در هیأت صرفاً موارد اعتراضی که مودی کماکان به آن معترض بوده و در مرحله رسیدگی مجدد موضوع ماده ۲۳۸ توسط مسئول مربوطه امور پذیرش واقع نشده رسیدگی خواهد شد فلذا اقدامات صورت گرفته و تصمیم معترض عنه کاملاً منطبق با قانون بوده و مراتب هم به تأیید وزیر امور اقتصادی و دارایی رسیده است فلذا درخواست رد شکایت را مطرح کرده است.

\*نظریه تهیه کننده گزارش :

با عنایت به مفاد تبصره ۱ ماده ۲۴۷ از قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی ۱۳۹۴ و اینکه بیان شده است مؤدی مکلف است مقدار مالیات مورد قبول را پرداخت و نسبت به مازاد بر آن اعتراض نماید و در حقیقت دادنامه شماره ۱۳۲۶ مورخه ۱۳۹۷/۵/۲۳ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری ، نیز دلالت بر این دارد که سازمان امور مالیاتی نمی تواند ، اعتراض مؤدیان مالیاتی در راستای ماده ۲۴۷ الحاقی را منوط به پرداخت مالیات مورد قبول و تمکین نماید ، لیکن در عین حال مشعر بر این امر نیز هست که مؤدی نمی تواند نسبت به مالیات مورد قبول اعتراض نماید ، و در مصوبه مورد شکایت نیز در همین راستا و صرفنظر از جهت اعتراض ، بیان شده است صرفاً مواردی قابل اعتراض در هیأت حل اختلاف مالیاتی خواهد بود که در زمان اعتراض در اجرای ماده ۲۳۸ ق.م.م مؤدی آن را بیان نموده باشد و بدیهی است مؤدی نسبت به آنچه اعتراض ننموده است و مورد قبول و تمکین قرار داده است به دلایل پیش گفته حق اعتراض ندارد ، فلذا مصوبه مورد شکایت یعنی بند ۷ دستورالعمل شماره ۵۳۱/۱۴۰۰/۲۰۰ مورخه ۱۴۰۰/۱۱/۱۲ سازمان امور مالیاتی ، مغایرتی با قوانین و مقررات نداشته است.

تهیه کننده گزارش :

جواد سپهری کیا

رای هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری

با عنایت به مفاد تبصره ۱ ماده ۲۴۷ از قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی ۱۳۹۴ و اینکه بیان شده است مؤدی مکلف است مقدار مالیات مورد قبول را پرداخت و نسبت به مازاد بر آن اعتراض نماید و در حقیقت دادنامه شماره ۱۳۲۶ مورخه ۱۳۹۷/۵/۲۳ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری ، نیز دلالت بر این دارد که سازمان امور مالیاتی نمی تواند ، اعتراض مؤدیان مالیاتی در راستای ماده ۲۴۷ الحاقی را منوط به پرداخت مالیات مورد قبول و تمکین نماید ، لیکن در عین حال مشعر بر این امر نیز هست که مؤدی نمی تواند نسبت به مالیات مورد قبول اعتراض نماید ، و در مصوبه مورد شکایت نیز در همین راستا و صرفنظر از جهت اعتراض ، بیان شده است صرفاً مواردی قابل اعتراض در هیأت حل اختلاف مالیاتی خواهد بود که در زمان اعتراض در اجرای ماده ۲۳۸ ق.م.م مؤدی آن را بیان نموده باشد و بدیهی است مؤدی نسبت به آنچه اعتراض ننموده است و مورد قبول و تمکین قرار داده است به دلایل پیش گفته حق اعتراض ندارد ، فلذا مصوبه مورد شکایت یعنی بند ۷ دستورالعمل شماره ۵۳۱/۱۴۰۰/۲۰۰ مورخه ۱۴۰۰/۱۱/۱۲ سازمان امور مالیاتی ، مغایرتی با قوانین و مقررات نداشته به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رای به رد شکایت صادر می نماید. رای صادره ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست معزز یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

محمد علی برومندزاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی بانکی

دیوان عدالت اداری