

کلاس پرونده: 0101446

شماره

پرونده: 140131920000648403

دادنامه: 140109970905811440

تاریخ: 1401/08/17

پیوست:



دادنامه هیات عمومی

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره دادنامه: 140109970905811440

تاریخ دادنامه: ۱۴۰۱/۸/۱۷

شماره پرونده: ۰۱۰۱۴۴۶

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای بهمن زبردست

موضوع شکایت و خواسته: ابطال یک عبارت از جزء ۱-۱ بند (ب) دستورالعمل شماره ۲۲، ۹۷، ۲۰۰، ص مورخ

۱۳۹۷، ۸، ۱۹ رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال یک عبارت از جزء ۱-۱ بند (ب) دستورالعمل شماره

۲۲/۹۷/۲۰۰ ص مورخ ۱۹/۸/۱۳۹۷ رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور را با استناد به مواد ۲۴۷، ۲۵۱ و

۲۵۶ قانون مالیات های مستقیم (حق اعتراض به آرای هیأت های حل اختلاف مالیاتی) و دادنامه شماره

۹۹۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۴۶۴ مورخ ۱۳۹۹، ۳، ۲۷ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری، خواستار شده و اینگونه اعلام

کرده است که:

"به موجب حکم مقرر در جزء ۱-۱ بند (ب) دستورالعمل مورد اعتراض، عملاً فرض شده است که آرای هیأت های حل

اختلاف مالیاتی صادره در اجرای ماده ۱۵۷ قانون مالیات های مستقیم، در صورتی که رأی به «غیر مؤدی بودن» مؤدی

مورد نظر اداره مالیاتی و مطالبه مالیات از شخص دیگری داده باشند، صد در صد درست و غیر قابل اعتراضند؛ در حالی

که عملاً چنین فرضی قابل پذیرش نیست چرا که در صورت اشتباه بودن آرای هیأت های حل اختلاف مالیاتی، شخصی

که به اشتباه مؤدی تلقی شده ناچار به پرداخت مالیات خواهد بود. بنابراین حکم مذکور به جهت سلب حق اعتراض از

اشخاص خلاف قانون و همچنین خارج از حدود اختیارات سازمان امور مالیاتی است."

متن مقرر مورد شکایت به شرح زیر است:

" شماره ۲۲، ۹۷، ۲۰۰ ص مورخ ۱۳۹۷، ۸، ۱۹؛ دستورالعمل نحوه بررسی و رسیدگی به پرونده های مالیاتی دارندگان

کارت بازرگانی و پبله وری در اجرای تبصره ماده ۱۵۷ قانون مالیات های مستقیم:

## دادنامه هیات عمومی

.....

ب) نحوه و چگونگی رسیدگی هیأت حل اختلاف مالیاتی در اجرای تبصره ماده ۱۵۷ قانون مالیات های مستقیم در مواردی که مؤدی با ارائه دلیل، اسناد و مدارک به شرح بند «الف» بصورت مکتوب اعلام نماید که مالیات مطالبه شده مربوط به او نبوده و مؤدی واقعی شخص دیگری است. پرونده امر در هر مرحله ای که باشد، می بایست به قید فوریت و خارج از نوبت در هیأت حل اختلاف مالیاتی به شرح زیر مورد رسیدگی قرار گیرد:

۱- قبل از قطعیت درآمد مشمول مالیات (در مواردی که هیأت حل اختلاف مالیاتی در مرحله اعتراض مؤدی به برگ تشخیص با اعتراض به رأی هیأت حل اختلاف مالیاتی بدوی تشکیل شده باشد)  
 ۱-۱ در مواردی که اعتراض مؤدی به شرح بند «ب» مورد قبول و پذیرش هیأت های حل اختلاف مالیاتی واقع شده باشد:

در این صورت هیأت حل اختلاف مالیاتی می بایست در اجرای تبصره ماده ۱۵۷ قانون مالیات های مستقیم نسبت به انشاء رأی جهت مطالبه مالیات از مؤدی واقعی که مشخصات آن نیز می بایست در متن رأی درج گردد، اقدام نماید. رأی صادره در اجرای تبصره مذکور مبنی بر مطالبه مالیات از مؤدی واقعی قابل تجدیدنظرخواهی با شکایت توسط اداره امور مالیاتی برای طرح در مراجع بعدی مالیاتی نخواهد بود. این حکم در خصوص بخشی از یک رأی نیز که در اجرای تبصره ماده ۱۵۷ قانون مالیات های مستقیم صادر شده باشد، جاری خواهد بود.

..... -رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور"

در پاسخ به شکایت مذکور مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۱۳۵۹۷ مورخ ۱۴۰۱/۰۶/۲۷ توضیح داده است که:

"وفق مفاد تبصره ماده ۱۵۷ قانون مالیات های مستقیم، در مواردی که مالیات به هر علت از غیر مؤدی مطالبه شده باشد پس از تأیید مراتب از طرف هیأت حل اختلاف مالیاتی مطالبه مالیات از غیر مؤدی در هر مرحله ای که باشد کان لم یکن تلقی می شود و در این صورت اداره امور مالیاتی مکلف است بدون رعایت مرور زمان موضوع ماده یاد شده، ظرف یک سال از تاریخ صدور رأی هیأت مزبور، مالیات متعلق را از مؤدی واقعی مطالبه نماید وگرنه مشمول مرور زمان خواهد بود. در این راستا با توجه به این که برخی از دارندگان کارت بازرگانی و پيله وری، پس از رسیدگی و صدور برگ تشخیص مالیات، اعتراض داشته اند که درآمد حاصله و مالیات مطالبه شده، متعلق به آنان نبوده و به شخص دیگری تعلق داشته و مطالبه مالیات از غیر مؤدی صورت گرفته است، به منظور ایجاد وحدت رویه و تسریع در رسیدگی به این قبیل ادعاها و از سوی دیگر با توجه به اتخاذ رویه های متفاوت از سوی هیأت های حل اختلاف مالیاتی، دستورالعمل نحوه بررسی و رسیدگی به پرونده های مالیاتی دارندگان کارت بازرگانی و پيله وری به شماره

## دادنامه هیات عمومی

۲۲/۰۹/۲۰۲۰ ص مورخ ۱۳۹۷/۸/۱۹ صادر و ابلاغ شده است که به موجب بند (الف) دستورالعمل مزبور هر گاه پس از ابلاغ برگ تشخیص، قطعی یا مطالبه مالیات، مؤدی موصوف ادعا نماید که مالیات مطالبه شده مربوط به او نیست، می بایست مراتب را به طور مکتوب با ارائه دلایل کافی، اطلاعات و اسناد و مدارک مثبت از جمله قرارداد منعقد شده با ذینفع، وکالت نامه تنظیمی با ذینفع، معرفی و ارائه مشخصات ذینفع، مشتمل بر نام و نام خانوادگی، نام شرکت، شماره شناسنامه، شماره ثبت، کد ملی، شماره اقتصادی، تاریخ تولد، تاریخ ثبت، نشانی محل سکونت یا فعالیت و یا اقامتگاه قانونی، تلفن های تماس، (پست الکترونیکی در صورت امکان) و همچنین رسید دریافت کارمزد از ذینفع یا مشخصاً وجوه واریزی بابت کارمزد به حساب مدعی (مؤدی) صورت ریز گردش کلیه حساب های بانکی مؤدی (شخص مدعی) در سال مورد رسیدگی با امضاء و درج تاریخ (در صورت وجود هر یک از اطلاعات مزبور)، به اداره امور مالیاتی مربوط تسلیم نماید.

همان گونه که ملاحظه می شود مؤدی باید با ارائه دلایل، اسناد و مدارک متقن و کافی به شرح فوق اعلام کند که مالیات مطالبه شده مربوط به او نبوده و مؤدی واقعی شخص دیگری است. به این ترتیب در مواردی که اعتراض مؤدی با ادله یاد شده مورد قبول و پذیرش هیأت های حل اختلاف مالیاتی واقع شده باشد، هیأت حل اختلاف مالیاتی در اجرای تبصره ماده ۱۵۷ قانون مالیات های مستقیم نسبت به انشاء رأی جهت مطالبه مالیات از مؤدی واقعی که مشخصات آن نیز می بایست در متن رأی درج گردد، اقدام می نماید. بنابراین با عنایت به اینکه حکم تبصره ماده (۱۵۷) قانون مالیات های مستقیم فاقد قید و حصر بوده و در این گونه موارد حقی از اداره امور مالیاتی از باب تعدیل مالیات تزییع نمی شود تا مأمور مالیاتی به واسطه احقاق حقوق دولت نسبت به رأی صادره معترض باشد، بلکه صرفاً مطالبه اصل و جرائم مالیاتی به موجب رأی هیأت از غیر مؤدی رفع تعرض و به موجب برگ تشخیص صادره بعدی به مؤدی واقعی انتقال می یابد، از این حیث رأی مذکور از طرف مأموران مالیاتی ذی ربط قابل تجدیدنظر خواهی محسوب نشده و درج عبارت «رأی صادره در اجرای تبصره مذکور مبنی بر مطالبه مالیات از مؤدی واقعی قابل تجدیدنظر خواهی یا شکایت توسط اداره امور مالیاتی برای طرح در مراجع بعدی نخواهد بود» در متن بخشنامه، با عنایت به توضیحات ذکر شده عاری از ایراد قانونی تلقی می شود. با عنایت به موارد پیش گفته، تقاضای رسیدگی و رد شکایت شاکی مورد درخواست می باشد."

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۴۰۱/۸/۱۷ به ریاست معاون قضایی دیوان عدالت اداری در امور هیأت عمومی و با حضور معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رأی مبادرت کرده است.

## دادنامه هیات عمومی

## رأی هیات عمومی

اولاً تبصره ماده ۱۵۷ قانون مالیات های مستقیم (اصلاحی مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷) صرفاً درصدد بیان این موضوع است که چنانچه مطالبه مالیات از غیرمؤدی صورت پذیرفته باشد، می‌بایست موضوع در هیأت حل اختلاف مالیاتی مطرح شود و پس از تأیید هیأت، مطالبه از غیرمؤدی کان لم یکن می‌شود و اداره امور مالیاتی بدون رعایت مرور زمان مکلف است ظرف یک سال از صدور رأی هیأت مزبور مالیات را از مؤدی واقعی مطالبه نماید وگرنه مشمول مرور زمان است و طرف شکایت به جهت اینکه ادارات امور مالیاتی فرصت یک ساله را از دست ندهند به تصویب مقرر معترض‌عنه و نفی حق تجدیدنظرخواهی و اعتراض نسبت به رأی هیأت حل اختلاف مالیاتی اقدام نموده است و این در حالی است که به صراحت قانون، رأی هیأت حل اختلاف مالیاتی وفق تبصره‌های ۳ و ۴ از ماده ۲۴۷ و ماده ۲۵۱ قانون مالیات های مستقیم هم از سوی مؤدیان و هم از سوی ادارات مالیاتی قابل اعتراض است و هیچ دلیل قانونی مبنی بر اینکه این حق از ادارات امور مالیاتی سلب شود (علی‌الخصوص با فرض تصور حالاتی که می‌تواند رعایت حقوق بیت‌المال را تحت الشعاع قرار دهد) وجود ندارد. ثانیاً مرجع تشخیص این امر که رأی هیأت حل اختلاف ماده ۱۵۷ قانون مالیات های مستقیم غیر قابل اعتراض است یا قابل اعتراض، به دلالت عمومات حاکم و ماده ۱۶ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری، خود هیأت حل اختلاف مالیاتی است و نه ادارات مالیاتی و از سوی دیگر رأی هیأت ماده ۲۱۶ قانون مالیات های مستقیم که به موجب قانون قطعی و لازم‌الاجرا است، قابل اعتراض نیز هست و قطعی و لازم‌الاجرا بودن غیر از مقوله قابل اعتراض بودن است. بنا به مراتب فوق، فراز مورد شکایت از بند ۱-۱ قسمت (ب) دستورالعمل شماره ۲۰۰۹۷۲۲/ص مورخ ۱۳۹۷/۸/۱۹ رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور که در راستای رأی صادره از سوی هیأت حل اختلاف ماده ۱۵۷ قانون مالیات های مستقیم در بحث تعیین مؤدی واقعی صادر شده و مقرر کرده است که: «...رأی صادره در اجرای تبصره مذکور مبنی بر مطالبه مالیات از مؤدی واقعی قابل تجدیدنظرخواهی یا شکایت توسط اداره امور مالیاتی برای طرح در مراجع بعدی مالیاتی نخواهد بود»، خلاف قانون و خارج از حدود اختیار است و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و مواد ۱۳ و ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ از تاریخ تصویب ابطال می‌شود./

مهدی دربین

کلاسه پرونده: 0101446

شماره

پرونده: 140131920000648403

دادنامه: 140109970905811440

تاریخ: 1401/08/17

پیوست:



دادنامه هیات عمومی

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

معاون قضایی دیوان عدالت اداری

چیزی بنویسید

Powered by

Froala