



شماره بخشنامه : 140331390001424746

تاریخ : ۱۴۰۳/۰۶/۲۰

موضوع	رای شماره ۱۴۰۳۱۳۹۰۰۰۱۴۲۴۷۴۶ مورخ ۱۴۰۳/۰۶/۲۰ هیات عمومی دیوان عدالت اداری
شماره دادنامه: ۱۴۰۳۱۳۹۰۰۰۱۴۲۴۷۴۶ تاریخ دادنامه: ۱۴۰۳/۰۶/۲۰ شماره پرونده: ۲۰۵۰۲۳ مرجع رسیدگی: هیات عمومی دیوان عدالت اداری شاکی: آقای بهمن زبردست طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور موضوع شکایت و خواسته: ابطال اطلاق حکم بند (ح) از بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۵/۹ مورخ ۱۳۹۵/۲/۴ رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال اطلاق حکم بند (ح) از بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۵/۹ مورخ ۱۳۹۵/۲/۴ رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که: " وفق رای شماره ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۴۳۹ مورخ ۱۳۹۹/۳/۲۰ هیات عمومی دیوان عدالت اداری، حکم مقرر در ماده ۳۴ قانون مالیات‌های مستقیم صرفاً در مقام اعمال ممنوعیت برای برخی اشخاص در رابطه با در اختیار قرار دادن اموال و دارایی متوفی پیش از اخذ گواهی پرداخت مالیات وضع شده و متضمن حکمی نیست که بر اساس آن، ارجاع پرونده‌های موضوع این ماده به هیات‌های حل اختلاف مالیاتی مستلزم آن باشد که اشخاص قبل از مراجعه به هیات‌های فوق ملزم به پرداخت کل مالیات تعیین شده باشند؛ لذا حکم ماده ۳۴ قانون مالیات‌های مستقیم استثنایی بر احکام کلی مقرر در ماده ۲۴۴ و تبصره ۱ ماده ۲۴۷ قانون مالیات‌های مستقیم محسوب نمی‌شود، بر همین اساس، در اجرای ماده ۹۱ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری، رای شماره ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۲۸۶-۲۸۷ مورخ ۱۳۹۹/۲/۱۶ هیات عمومی دیوان عدالت اداری نقض می‌گردد و ماده ۱۳ آیین‌نامه اجرایی تبصره ۲ ماده ۳۴ قانون مالیات‌های مستقیم که متضمن الزام افراد به پرداخت مالیات تعیین شده موضوع ماده ۳۴ قانون مالیات‌های مستقیم قبل از طرح اعتراض در هیات حل اختلاف مالیاتی است، به دلیل مغایرت با تبصره ۱ ماده ۲۴۷ قانون مالیات‌های مستقیم مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال می‌شود. با اتخاذ ملاک از این رای، درخواست ابطال از زمان صدور اطلاق حکم بند (ح) بخشنامه مورد شکایت را، که در آن مقرر شده، «با توجه به ماده (۱۳) آیین‌نامه اجرایی ماده ۳۴ اصلاحی قانون اعتراض مؤدی به میزان مالیات مشخصه در صورت پرداخت مالیات قابل طرح در مراجع یاد شده در ماده مذکور می‌باشد»، در حدی که اعتراض مؤدی به میزان مالیات را، تنها به شرط پرداخت مالیات، قابل طرح در هیات حل اختلاف مالیاتی دانسته، به دلیل مغایرت با تبصره ۱ ماده ۲۴۷ قانون مالیات‌های مستقیم دارم." متن بخشنامه مورد شکایت به شرح زیر است: " بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۵/۹ مورخ ۱۳۹۵/۲/۴ بخشنامه: ۹-۹۵-۲۶ و ۳۶-م ذی نفع / ذی نفعان: امور مالیاتی شهر و استان تهران، ادارات کل امور مالیاتی	

موضوع: ابلاغ آیین نامه های اجرایی موضوع تبصره های مواد ۲۶ و ۳۴ اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ قانون مالیات های مستقیم و فرم های مربوط به مالیات بر ارث

به پیوست آیین نامه های اجرایی مواد ۲۶ و ۳۴ اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ قانون مالیات های مستقیم موضوع تصویب نامه های شماره ۳۸۶۲/ت/۵۲۸۰۴ هـ و ۳۸۶۹/ت/۵۲۸۸۵ هـ مورخ ۱۳۹۵/۱/۲۱ هیات محترم وزیران به همراه فرم های پیوست به شرح ذیل جهت اجرا ابلاغ می گردد.

.....
ح- با توجه به ماده ۱۳ آیین نامه اجرایی ماده ۳۴ اصلاحی قانون اعتراض مؤدی به میزان مالیات مشخصه در صورت پرداخت مالیات قابل طرح در مراجع یادشده در ماده مذکور می باشد. - رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور"

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۲۱۲/۵۱۰۶/ص مورخ ۱۴۰۳/۳/۱۲ توضیح داده است که:

" از آن جا که مفاد بند مورد شکایت به موجب مقرر شماره ۲۰۰/۱۴۰۳/۵ مورخ ۱۴۰۳/۲/۲۴ رییس کل سازمان امور مالیاتی از زمان صدور دادنامه شماره ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۴۳۹ مورخ ۱۳۹۹/۳/۲۰ هیات عمومی دیوان عدالت اداری، لغو شده است، لذا رسیدگی به درخواست ابطال بند فوق الذکر موضوعاً منتفی شده است. به استناد مواد (۸۲) و (۸۵) قانون دیوان عدالت اداری، اتخاذ تصمیم شایسته مبنی بر صدور قرار رد دادخواست مورد استدعاست. "

هیات عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۴۰۳/۶/۲۰ با حضور رییس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آرا به شرح زیر به صدور رای مبادرت کرده است.

رای هیات عمومی

با توجه به این که هیات عمومی دیوان عدالت اداری به موجب دادنامه شماره ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۴۳۹ مورخ ۱۳۹۹/۳/۲۰ و در مقام اعمال ماده ۹۱ قانون دیوان عدالت اداری نسبت به دادنامه شماره ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۲۸۶-۲۸۷ مورخ ۱۳۹۹/۲/۱۶ این هیات اعلام کرده است که رسیدگی به اعتراض مؤدی به پرداخت مالیات موضوع ماده ۳۴ قانون مالیات های مستقیم نمی تواند منوط به این شود که مؤدی مالیاتی که نسبت به تمام یا قسمتی از آن اعتراض دارد را پرداخت نماید تا در هیات حل اختلاف مالیاتی رسیدگی به آن در دستورکار قرار گیرد و در مورد مشابه دیگری نیز که مربوط به تبصره ۱ ماده ۲۴۷ قانون مالیات های مستقیم است، هیات عمومی دیوان عدالت اداری به موجب دادنامه شماره ۹۷۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۱۳۲۶ مورخ ۱۳۹۷/۵/۲۳ خود حکم به ابطال مقرره ای که مغایر با حکم مذکور بوده صادر کرده است، لذا بر مبنای استدلال مقرر در آرای مذکور هیات عمومی دیوان عدالت اداری اطلاق بند (ح) بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۵/۹ مورخ ۱۳۹۵/۲/۴ سازمان امور مالیاتی کشور که بر مبنای آن پرداختن به اعتراض مؤدی در قسمتی که مالیات تعیینی مورد قبول و پذیرش او نیست، به پرداخت آن مالیات منوط شده است، با ماده ۳۴ و تبصره ۱ ماده ۲۴۷ قانون مالیات های مستقیم مغایرت دارد و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و مواد ۱۳ و ۸۸ قانون دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ از تاریخ صدور ابطال می شود. این رای براساس ماده ۹۳ قانون دیوان عدالت اداری (اصلاحی مصوب ۱۴۰۲/۲/۱۰) در رسیدگی و تصمیم گیری مراجع قضایی و اداری معتبر و ملاک عمل است./

احمد رضا عابدی

رییس هیات عمومی دیوان عدالت اداری

آدرس: تهران بزرگراه شهید ستاری بلوار شهید مخبری نبش خیابان ایران زمین

