



موضوع	رای شماره ۱۱۷۲ و ۱۱۷۳ مورخ ۱۴۰۰/۰۹/۲۷ هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره ۱۲۹۸۸۳/۰۰-۱۴۰۰/۰۵/۰۹ بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران)
	* شماره پرونده : هـ/ع/۱۱۳۵۰۰۰ شماره دادنامه: ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۱۱۷۶ تاریخ: ۱۴۰۰/۰۹/۲۷ * شاکی : آقای احمد شهنیایی* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور- وزارت امور اقتصادی و دارایی* موضوع شکایت و خواسته : تقاضای ابطال مصوبه شماره ۱۸۰۷۱۸ مورخ ۱۳۹۸/۰۹/۱۳ موضوع بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۸/۸۶ مورخ ۱۳۹۸/۰۹/۲۴ * شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور- وزارت امور اقتصادی و دارایی به خواسته تقاضای ابطال مصوبه شماره ۱۸۰۷۱۸ مورخ ۱۳۹۸/۰۹/۱۳ موضوع بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۸/۸۶ مورخ ۱۳۹۸/۰۹/۲۴ به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیات عمومی ارجاع شده است متن مقررره مورد شکایت به قرار زیر می باشد: تبصره ۱ و ۲ ماده ۲۲ آیین نامه اجرایی ماده ۲۱۹ قانون مالیاتهای مستقیم تبصره ۱- در صورت عدم امکان تولید اظهار نامه برآوردی به صورت سیستمی، پرونده به منظور تولید اظهار نامه برآوردی و صدور و ابلاغ برگ تشخیص یا مطالبه مالیات حداکثر ظرف مدت یک سال از انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه مالیاتی به حوزه کاری حسابرسی ارجاع خواهد شد. حکم این تبصره مانع از مطالبه و وصول مالیات این گونه مودیان در اجرای مفاد ماده ۱۵۷ قانون نخواهد بود. تبصره ۲- در صورتی که مودی طرف مهلت مقرر قانونی از تاریخ ابلاغ برگ تشخیص یا مطالبه مالیات بر اساس اظهارنامه های برآوردی نسبت به تسلیم اعتراض و اظهارنامه مالیاتی مطابق مقررات اقدام ننماید براساس قسمت اخیر ماده ۹۷ قانون، برگ تشخیص مالیات مذکور از نظر درآمد مشمول مالیات و مالیات متعلقه قطعی است. حکم این تبصره در خصوص تسلیم اظهارنامه بعد از صدور و ابلاغ برگ تشخیص مالیات براساس اظهارنامه برآوردی در مواردی که برگ تشخیص مالیات در اجرای تبصره ۱ ماده ۲۰۳ و قسمت اخیر تبصره ۲ آن و ماده ۲۰۸ قانون ابلاغ شده است جاری نمی باشد. بند ۷ ماده ۴۲ آیین نامه اجرایی ماده ۲۱۹ قانون مالیاتهای مستقیم ۷- در صورت عدم کسر و ایصال مالیات های تکلیفی موضوع قانون از جمله تبصره ۲ ماده ۱۰۳ و ماده ۱۰۷ قانون اداره امور مالیاتی مربوط می بایست مالیات و جرایم متعلق را با رعایت مقررات قانونی مربوط به موجب برگ مطالبه مالیات از اشخاص مشمول مطالبه نماید و مطالبه مذکور مشمول مقررات مواد ۱۹۱، ۲۳۸ و فصل سوم از باب پنجم قانون می باشد. بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۸/۸۶ مورخ ۱۳۹۸/۰۹/۲۴ بخشنامه ۸۶۹۸۲۱۹ مخاطبان/ ذینفعان امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی موضوع ابلاغ آیین نامه اجرایی موضوع ماده ۲۱۹ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحیه مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ به پیوست آیین نامه اجرایی موضوع ماده ۲۱۹ قانون مالیاتهای مستقیم با اصلاحات مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ که به تصویب وزیر محترم امور اقتصادی و دارایی طی شماره ۱۸۰۷۱۸ مورخ ۱۳۹۸/۰۹/۱۳ رسیده است جهت اجرای مفاد آن ابلاغ می شود. امیدعلی پارساریس کل سازمان امور مالیاتی کشور تاریخ اجرا: حسب مفاد آیین نامه مدت اجرا: -- مرجع ناظر: دادستانی انتظامی مالیاتینحوه ابلاغ: فیزیکی/ سیستمی * دلایل شاکی برای ابطال مقررره مورد شکایت : عبارات «و یا مطالبه مالیات» در تبصره ۱ و تبصره ۲ ماده ۲۲ آیین نامه اجرایی ماده ۲۱۹ قانون مالیاتهای مستقیم دلالت بر امکان مطالبه مالیات درآمد بدون صدور برگ تشخیص دارد در حالیکه برابر احکام قانونی از جمله مواد ۹۷ و ۲۲۸ قانون مالیاتهای مستقیم مطالبه مالیات درآمد موضوع مواد یاد شده باید متعاقب تشخیص و به موجب برگ تشخیص باشد و اختیار مطالبه مالیات درآمد و یا صدور برگ مطالبه بدون فرآیند تشخیص و صدور برگ تشخیص برخلاف مواد قانونی می باشد و در بند ۷ ماده ۴۲ آیین نامه اجرایی ماده ۲۱۹ قانون مالیاتهای مستقیم نیز عبارت «به موجب برگ مطالبه مالیات» که مطالبه مالیات های تکلیفی را به موجب برگ مطالبه مقرر نموده برخلاف ماده ۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم که بر اساس آن مطالبه مالیات تکلیفی باید به موجب برگ تشخیص صورت گیرد می باشد. که از جمله مالیات تکلیفی، مالیات حقوق موضوع مواد ۸۶ و ۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم می باشد. * خلاصه مدافعات طرف شکایت : طرف شکایت طی لایحه شماره ۵۱۶۰/۲۱۲/ص مورخ ۱۴۰۰/۰۵/۱۷ پاسخ داده است: ۱- ذکر عبارت «و یا مطالبه مالیات» که شاکی در دادخواست خود مطرح کرده یعنی اضافه کردن حرف ربط «و» به عبارت «یا مطالبه مالیات» فاقد وجهت قانونی است و منظور از این عبارت که در تبصره ۱ ماده ۲۲ آیین نامه آمده است همانا صدور و ابلاغ برگ تشخیص مالیات یا صدور و ابلاغ برگ مطالبه مالیات می باشد که در اینجا عبارت «صدور ابلاغ برگ» و «مالیات» به قرینه حذف گردیده و عبارت «یا مطالبه مالیات» به معنی مطالبه مالیات بر درآمد بدون صدور برگ تشخیص نمی باشد و تبصره در راستای رعایت مقررات قانون صادر شده است. ۲- در خصوص ابطال عبارت «به موجب برگ مطالبه مالیات» در بند ۷ ماده ۴۲ آیین نامه اجرایی مورد شکایت نیز به موجب قسمت اخیر ماده ۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم مطالبه مالیات به حقوق بگیران به موجب برگ تشخیص صورت می گیرد و پرداخت کنندگان حقوق نیز در حکم مودی شناخته شده اند همچنین در بندهای مختلف ماده ۴۲ و نیز بند ۷ ماده اخیرالذکر آیین نامه اجرایی موارد مطالبه مالیات ها به موجب برگ مطالبه مشخص شده است در نتیجه مبین است که بند مذکور مربوط به مالیات بر درآمد حقوق نمی باشد و در راستای قوانین و مقررات مربوطه می باشد. * نظریه تهیه کننده گزارش: با لحاظ اینکه عمده ایراد شاکی به تبصره ۱ و ۲ از ماده ۲۲ و بند ۷ ماده ۴۲ آیین نامه اجرایی ماده ۲۱۹ قانون مالیاتهای مستقیم موضوع بخشنامه مورد شکایت به شماره ۲۰۰/۹۸/۸۶ مورخ ۱۳۹۸/۰۹/۲۴ و شماره ۱۸۰۷۱۸ مورخ ۱۳۹۸/۰۹/۱۳ ناظر به این است که در مصوبات مورد شکایت امکان مطالبه مالیات بدون صدور برگ تشخیص پیش بینی شده است در حالی که طبق مواد

مختلف از قانون مالیاتهای مستقیم از جمله مواد ۹۷ و ۲۳۸ مطالبه می بایست با برگ تشخیص انجام پذیرد و این در حالی است که اولاً در مواد مختلف از قانون مالیاتهای مستقیم امکان مطالبه مالیات و عوارض بدون صدور برگ تشخیص و صرفاً با صدور برگ مطالبه وجود دارد و حتی در مواردی اصولاً مطالبه مالیات بدون صدور برگ تشخیص و مطالبه انجام می شود و آن در مواردی مثل کسر حقوق کارمندان دولت و نحو آن می باشد و ثانیاً احکامی که در خصوص برگ تشخیص مالیات و امکان اعتراض به آن وجود دارد (مفاد ماده ۲۳۸ قانون مالیاتهای مستقیم) در خصوص برگ مطالبه نیز وجود دارد و آن مفاد ماده ۱۷۰ قانون مالیاتهای مستقیم و ماده ۲۴۴ همین قانون است که هرگونه اختلاف مالیاتی می تواند در هیات حل اختلاف مالیاتی مطرح شود و از این جهت خدشه ای به مطالبه مالیات و رعایت حقوق مؤدیان وارد نمی باشد ثالثاً آنچه در خصوص امکان تولید اظهارنامه برآوردی و امکان قطعی شدن برگ تشخیص و نیز امکان مطالبه مالیات در جهت وصول مالیات تکلیفی موضوع تبصره ۲ ماده ۱۰۳ و ماده ۱۰۷ قانون در مقررات مورد شکایت آمده است با لحاظ مطالب پیش گفته و مصادیق متعدد و متنوع مالیاتی و قابلیت حمل بر مالیاتهای مستقیم و غیر مستقیم و نیز عوارض موضوع قانون (حسب مورد برگ تشخیص یا برگ مطالبه) در راستای تبیین مفاد قانون بوده و اهداف مقنن را علی الخصوص با نظرداشت امکان اعتراض به برگ مطالبه در هیات های حل اختلاف مالیاتی، تسهیل می نماید. تهیه کننده گزارش: ابوالفضل حسن زاده رای هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداریبا لحاظ اینکه عمده ایراد شکای به تبصره ۱ و ۲ از ماده ۲۲ و بند ۷ ماده ۴۲ آیین نامه اجرایی ماده ۲۱۹ قانون مالیاتهای مستقیم موضوع بخشنامه مورد شکایت به شماره ۲۰۰/۹۸/۸۶ مورخه ۱۳۹۸/۹/۲۴ و شماره ۱۸۰۷۱۸ مورخه ۱۳۹۸/۹/۱۳ ناظر به این است که در مصوبات مورد شکایت امکان مطالبه مالیات بدون صدور برگ تشخیص پیش بینی شده است در حالی که طبق مواد مختلف از قانون مالیاتهای مستقیم از جمله مواد ۹۷ و ۲۳۸ مطالبه می بایست با برگ تشخیص انجام پذیرد و این در حالی است که اولاً در مواد مختلف از قانون مالیاتهای مستقیم امکان مطالبه مالیات و عوارض بدون صدور برگ تشخیص و صرفاً با صدور برگ مطالبه وجود دارد و حتی در مواردی اصولاً مطالبه مالیات بدون صدور برگ تشخیص و مطالبه انجام می شود و آن در مواردی مثل کسر حقوق کارمندان دولت و نحو آن می باشد و ثانیاً احکامی که در خصوص برگ تشخیص مالیات و امکان اعتراض به آن وجود دارد (مفاد ماده ۲۳۸ قانون مالیاتهای مستقیم) در خصوص برگ مطالبه نیز وجود دارد و آن مفاد ماده ۱۷۰ قانون مالیاتهای مستقیم و ماده ۲۴۴ همین قانون است که هرگونه اختلاف مالیاتی می تواند در هیات حل اختلاف مالیاتی مطرح شود و از این جهت خدشه ای به مطالبه مالیات و رعایت حقوق مؤدیان وارد نمی باشد ثالثاً آنچه در خصوص امکان تولید اظهارنامه برآوردی و امکان قطعی شدن برگ تشخیص و نیز امکان مطالبه مالیات در جهت وصول مالیات تکلیفی موضوع تبصره ۲ ماده ۱۰۳ و ماده ۱۰۷ قانون در مقررات مورد شکایت آمده است با لحاظ مطالب پیش گفته و مصادیق متعدد و متنوع مالیاتی و قابلیت حمل بر مالیاتهای مستقیم و غیر مستقیم و نیز عوارض موضوع قانون (حسب مورد برگ تشخیص یا برگ مطالبه) در راستای تبیین مفاد قانون بوده و اهداف مقنن را علی الخصوص با نظرداشت امکان اعتراض به برگ مطالبه در هیات های حل اختلاف مالیاتی، تسهیل می نماید فلذا 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 ناحیه ریاست محترم دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات معزز دیوان عدالت اداری می باشد./طمحمد علی برومند زاده رییس هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری

Powered by Froala EditorPowered by Froala Editor

