

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»



دیوان عدالت اداری

شماره دادنامه : 140531390000133902
تاریخ تنظیم : 1405/01/29
شماره پرونده : 140331920001538572
شماره بایگانی شعبه : 0400045

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری
دادنامه

* شماره پرونده : هت/0400045

* شاکی : آقای محمدمهدی زاهدی

* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته : ابطال بخشنامه شماره 48/1403/200 مورخ 08/11/1403 سازمان امور مالیاتی کشور از تاریخ صدور

* شاکی دادخواست به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال بخشنامه شماره 48/1403/200 مورخ 08/11/1403 سازمان امور مالیاتی کشور از تاریخ صدور به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقررہ مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

موضوع: نحوه اعمال ماده 257 قانون مالیات های مستقیم

باتوجه به سوالات و ابهامات مطروحه درخصوص نحوه اعمال ماده 257 قانون مالیات های مستقیم و آثار و تبعات عدم اجرای صحیح قوانین و مقررات که موجبات اطاله دادرسی را فراهم می نماید، مقتضی است در مواردی که شعب دیوان عدالت اداری و همچنین شعب شورای عالی مالیاتی اقدام به نقض آرای هیأت های حل اختلاف مالیاتی می نمایند و پرونده جهت رسیدگی به هیأت حل اختلاف مالیاتی دیگری ارجاع می گردد، هیأت مذکور با رعایت نظر شعب دیوان عدالت اداری و شورای عالی مالیاتی اقدام به رسیدگی نموده و رأی مقتضی صادر نماید. بدیهی است عدم رعایت موارد مندرج در آرای شعب دیوان عدالت اداری و نیز شعب شورای عالی مالیاتی توسط هیأت های حل اختلاف مالیاتی رسیدگی کننده، موجب خواهد شد با اعتراض مویدان مالیاتی فرآیند رسیدگی و دادرسی در مراجع مالیاتی و دیوان عدالت اداری تکرار گردد: بنابراین به منظور پرهیز از رسیدگی های مجدد که حسب مورد موجبات تضییع حقوق بین الملل و یا مودی مالیاتی را به همراه دارد، مقتضی است هیأت های حل اختلاف مالیاتی موضوع ماده 257 قانون مالیات های مستقیم با رعایت مفاد مندرج در آرای شعب دیوان عدالت اداری و شورای عالی مالیاتی اقدام به رسیدگی و صدور رأی مقتضی نمایند. عدم اجرای مفاد حکم مذکور تخلف محسوب می گردد و موجبات تعقیب انتظامی متخلفان را توسط دادستانی انتظامی مالیاتی فراهم می نماید. مسئولیت نظارت بر حسن اجرای این بخشنامه بر عهده دادستانی انتظامی مالیاتی می باشد.

تبصره:

چنانچه عباراتی از قبیل موارد زیر یا عباراتی که دلالت آن مشابه معانی این عبارات باشد، در آرای صادره از شعب مذکور درج شده باشد، معنای آن الزاماً پذیرش خواسته شاکی مندرج در پرونده مطروحه نبوده و وجود چنین عباراتی اختیارات قانونی هیأت رسیدگی کننده ناظر بر بررسی پرونده و صدور رأی و عنداللزوم تأیید مالیات رأی قبلی را نفی نمی نمایند. این عبارات عمده دالالت بر نقض تشریفات در صدور رأی داشته و لزوماً به معنای ناصحیح بودن رأی صادره نخواهد بود:

(لزوم امعان نظر کامل به سایر قوانین)، (بررسی دقیق موارد ادعایی)، (رفع نقص در رسیدگی)، (رفع ابهام از رأی

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140531390000133902
تاریخ تنظیم : 1405/01/29
شماره پرونده : 140331920001538572
شماره بایگانی شعبه : 0400045

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری دادنامه

دیوان عدالت اداری

معتراض عنه)، (لزوم بررسی سایر موارد اعتراض که در رأی نقض شده، نفیاً یا اثباتاً اظهار نظر نشده است)، (بررسی جامع نسبت به ادعای مودی)، ضرورت در نظر گرفتن موارد مطروحه در لایحه)، (صدور قرار کارشناسی و تطبیق اطلاعاتی های ثبت شده در دفتر قانونی و توجه به تعیلات انجام شده)، (رسیدگی به ادعا نفیاً یا اثباتاً)، (مشخص نمودن مبانی محاسباتی تعدیل انجام شده)، تحقیقات لازم در خصوص منابع درآمدی)، (بررسی دقیق جزئیات اعتراض مودی)، (رسیدگی مجدد و رفع نقایص)، (پرهیز از حدس و گمان و اقدام و رأی مقتضی براساس واقعیت امر)، (رسیدگی و تحقیق)، (با عنایت به اختصار و کلی گویی در اصدار رأی، عدم ارائه ادله قانونی و عدم اظهار نظر متقن و موجه نسبت به موارد مورد اعتراض مودی، پس از رسیدگی به جزئیات خواسته)، (ضرورت در نظر گرفتن موارد مطروحه در لایحه)

*دلایل شاکی برای ابطال مقررہ مورد شکایت :

همانگونه که در ماده 257 قانون مالیات های مستقیم تصریح گردیده «در مواردی که رأی مورد شکایت از طرف شعبه نقض می گردد، رسیدگی مجدد بر طبق فصل سوم باب پنجم همین قانون و با رعایت نظر شعبه شورای عالی مالیاتی باید انجام پذیرد. بر این اساس تفسیر مضیق از قانون در مفاد بخشنامه شماره 48/1403/200 مورخ 08/11/1403 خارج از اختیار و مخالف اصل 51 قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران می باشد.

با توجه به تصریح قانونگذار در تبصره 2 ماده 50 قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده از تاریخ لازم الاجراء شدن این قانون (1400/10/10)، هیات های حل اختلاف مالیاتی دارای استقلال کامل بوده و صرفاً اداره امور دبیرخانه ای هیات های حل اختلاف مالیاتی و تشکیل جلسات هیاتها به عهده سازمان امور مالیاتی می باشد. بر این اساس تعیین خط مشی برای هیات های حل اختلاف مالیاتی در بخشنامه شماره 48/1403/200 مورخ 08/11/1403 با اعلام تاریخ اجراء از 1400/10/01 خارج از اختیار و مغایر با اصل 51 قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران می باشد.

با توجه به تصریح قانونگذار با بکارگیری عبارت «استقلال کامل» در تبصره 2 ماده 50 قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده، از تاریخ لازم الاجراء شدن این قانون (10/10/1403) هیات های حل اختلاف مالیاتی واحد تابعه سازمان امور مالیاتی قلمداد نخواهند شد. بر این اساس استناد به ماده 53 آیین نامه اجرایی ماده (219) قانون مالیات های مستقیم و صدور بخشنامه شماره 48/1403/200 مورخ 08/11/1403 برای نحوه ی عمل و چگونگی اتخاذ تصمیم توسط اعضاء هیات حل اختلاف مالیاتی، سالبه به انتفاء موضوع بوده و در مغایریت صریح با مفهوم استقلال کامل هیات های حل اختلاف مالیاتی مورد تاکید قانونگذار می باشد.

اگرچنانچه علی رغم تصریح «استقلال کامل هیات های حل اختلاف مالیاتی» در تبصره 2 ماده 50 قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده، رئیس سازمان امور مالیاتی مجوز صدور بخشنامه یا دستورالعمل برای نحوه ی عمل و چگونگی اتخاذ تصمیم توسط اعضاء هیات حل اختلاف مالیاتی را دارا باشند، آیا این اختیار برای روسای کل دادگستری استانها و یا مراجع دهگانه موضوع بند 3 ماده 244 قانون مالیات های مستقیم هم متصور خواهد بود.

بنا به مراتب معروض داشته شده ششگانه، چگونگی رسیدگی مجدد در هیات حل اختلاف مالیاتی در اجرای مفاد ماده 257 قانون مالیات های مستقیم در همین ماده تصریح و مقرر گردیده، رسیدگی مجدد باید بر طبق فصل سوم باب پنجم همین قانون و با رعایت نظر شعبه شورای عالی مالیاتی انجام پذیرد. بنابراین بخشنامه شماره 65/1403/200 مورخ 08/11/

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140531390000133902

تاریخ تنظیم : 1405/01/29

شماره پرونده : 140331920001538572

شماره بایگانی شعبه : 0400045

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

دادنامه

دیوان عدالت اداری

1403 سازمان امور مالیاتی کشور خارج از اختیار بوده و مخالف اصل 51 قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران خواهد بود بر این اساس ابطال مقرر مذكور مورد استدعا می باشد

* خلاصه مدافعات طرف شکایت :

اولاً: مفاد بخشنامه مورد اشاره در متن دادخواست، حاوی حکمی مغایر و افزون بر مفاد ماده 257 قانون مالیات های مستقیم نیست و اتفاقاً با تدقیق در بیان آن، موجب شده حقوق مؤدیان در مرحله رسیدگی هیأت هم عرض تأمین شود و بر خلاف استدلال شاکی محترم، در راستای اصل حاکمیت قانون صادر شده است.

ثانیاً: باتوجه به اینکه در بخشنامه مذكور به ماده 257 قانون مالیات های مستقیم اشاره شده است، فلذا ضرورتی به آوردن متن این ماده به صورت کامل در بخشنامه وجود ندارد و عدم اشاره به رعایت فصل سوم باب پنجم این قانون در بخشنامه، به عدم رعایت این فصل دلالت ندارد.

ثالثاً: شاکی محترم به استقلال هیأت های حل اختلاف مالیاتی اشاره نموده است. اما در پاسخ باید گفت که استقلال هیأت حل اختلاف مالیاتی، بر عدم لزوم رعایت آرای دیوان عدالت اداری و شورای عالی مالیاتی دلالت ندارد. باتوجه به اینکه در ماده 257 قانون مالیات های مستقیم و بند 4 ماده 63 قانون دیوان عدالت اداری بر رعایت آرای مذكور تأکید شده است، بخشنامه مورد اشاره در متن دادخواست نیز، رسیدگی مجدد با رعایت آرای شورای عالی مالیاتی را مورد اشاره قرار داده و استقلال هیأت های مذكور را نفی نمی کند.

1- باتوجه به ماده 256 قانون مالیات های مستقیم که اشعار می دارد: (هرگاه از طرف مودی یا اداره امور مالیاتی شکایتی در موعد مقرر از رأی قطعی هیأت حل اختلاف مالیاتی واصل شود که ضمن آن با اقامه دلایل و یا ارائه اسناد و مدارک صراحتاً یا تلویحاً ادعای نقض قوانین و مقررات موضوعه یا ادعای نقص رسیدگی شده باشد. رئیس شورای عالی مالیاتی شکایت را جهت رسیدگی به یکی از شعب مربوط ارجاع خواهد نمود. شعبه مزبور موظف است بدون ورود به ماهیت امر، صرفاً از لحاظ رعایت تشریفات و کامل بودن رسیدگی های قانونی و مطابقت مورد با قوانین و مقررات موضوعه به موضوع رسیدگی و مستنداً به جهات و اسباب و دلایل قانونی رأی مقتضی بر نقض آرای هیأت های حل اختلاف مالیاتی و یا رد شکایت مزبور صادر نماید.) رسیدگی شورای عالی مالیاتی، به شکایت مؤدیان از آراء قطعی هیأت های حل اختلاف مالیاتی جنبه شکلی داشته و از حیث رعایت یا عدم رعایت قوانین و مقررات و تشریفات رسیدگی در فرآیند پرونده مالیاتی صورت می گیرد.

2- همچنین با عنایت به بند 2 ماده 10 قانون دیوان عدالت اداری، (رسیدگی به اعتراضات و شکایات از آراء و تصمیمات قطعی هیأت های رسیدگی به تخلفات اداری و کمیسیون هایی مانند کمیسیون های مالیاتی، هیأت حل اختلاف کارگر و کارفرما، کمیسیون موضوع ماده 100 قانون شهرداری ها منحصرأ از حیث نقض قوانین و مقررات یا مخالفت با آنها) در دیوان مذكور صورت می گیرد.

3- مطابق ماده 257 قانون مالیات های مستقیم، در مواردی که رأی هیأت حل اختلاف مالیاتی، از طرف شعبه شورای عالی مالیاتی یا دیوان عدالت اداری نقض می گردد، پرونده امر جهت رسیدگی مجدد به هیأت حل اختلاف مالیاتی دیگر ارجاع شده و مرجع مزبور، مجدداً به موضوع اختلاف مالیاتی، با رعایت نظر شورای عالی مالیاتی و یا دیوان عدالت

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نیش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



«فَلَا تَتَّبِعُوا آلَهُوَيَ أَنْ تَغْدُلُوا»

شماره دادنامه : 140531390000133902
تاریخ تنظیم : 1405/01/29
شماره پرونده : 140331920001538572
شماره بایگانی شعبه : 0400045

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری دادنامه

دیوان عدالت اداری

اداری رسیدگی و رأی مقتضی صادر می نماید. بنابراین، تصدیق می فرمایند، نقض آراء هیأت حل اختلاف در شورای عالی مالیاتی و یا دیوان عدالت اداری، لزوماً به معنی محق بودن مؤدی در ماهیت پرونده نبوده و بخشنامه های شماره 65/1400/200 مورخ 01/10/1400 و 48/1403/200 مورخ 08/11/1403، در راستای تبیین نحوه رسیدگی ماهوی هیأت همعرض، با تأکید بر مراعات نظر شورای عالی مالیاتی یا دیوان عدالت اداری و مرتفع نمودن نواقص اعلامی این مراجع صادر شده اند و ذکر عباراتی که جنبه تمثیلی دارند، جملگی بر یک مفهوم که همان وجود نقص در تشریفات و رفع آنها می باشد، دلالت می کنند، هیأت های موضوع ماده 257 ق.م.م مکلفند پس از ارجاع پرونده به آنها، نسبت به بررسی و رفع موارد نقص رسیدگی که معمولاً در قالب عبارات مشابه که به عنوان نمونه تعدادی از آنها در ذیل بخشنامه 48/1403/200 تصریح گردیده اند، اقدام و رأی مقتضی صادر نمایند.

با این اوصاف، نظر به اینکه، مفاد عبارت مورد شکایت، حاوی حکمی مغایر و افزون بر ماده 257 قانون مالیات های مستقیم نیست و اتفاقاً با تدقیق در بیان آن، موجب شده حقوق مؤدیان در مرحله رسیدگی هیأت هم عرض تأمین شود و برخلاف استدلال شاکی محترم، در راستای اصل حاکمیت قانون صادر شده است.

4- باتوجه به اینکه در بخشنامه مورد شکایت به ماده 257 قانون مالیات های مستقیم اشاره شده است، لازم نبوده که متن این ماده به صورت کامل در بخشنامه آورده شود، از این روی، عدم ذکر عبارت (رعایت فصل سوم باب پنجم این قانون) در بخشنامه، نافی لزوم رعایت این فصل نیست.

5- شاکی محترم به استقلال هیأت های حل اختلاف مالیاتی اشاره نموده است. در پاسخ باید گفت، استقلال هیأت حل اختلاف مالیاتی بر عدم رعایت آرای دیوان عدالت اداری و شورای عالی مالیاتی دلالت ندارد. در ماده 257 قانون مالیات های مستقیم و بند 4 ماده 63 قانون دیوان عدالت اداری بر رعایت آرای مراجع مذکور تأکید شده است.

باتوجه به اینکه نقض آراء هیأت حل اختلاف مالیاتی در شورای عالی مالیاتی و یا دیوان عدالت اداری، لزوماً به معنی محق بودن مؤدی در ماهیت پرونده نبوده، بخشنامه های شماره 65/1400/200 مورخ 01/10/1400 و 48/1403/200 مورخ 08/11/1403، در راستای تبیین نحوه رسیدگی ماهوی هیأت همعرض، با تأکید بر مراعات نظر شورای عالی مالیاتی یا دیوان عدالت اداری و مرتفع نمودن نواقص اعلامی این مراجع صادر شده اند و ذکر عبارتی که جنبه تمثیلی دارند، جملگی بر یک مفهوم که همان وجود نقص در تشریفات رسیدگی (نقص رسیدگی) و رفع آنها می باشد، دلالت می کنند.

پرونده کلاسه هـ/ت/0400045 در جلسه مورخ 1404/11/19 هیأت تخصصی مالیاتی بانکی مورد بررسی و تبادل نظر واقع که با عنایت به عقیده اتفاقی حاضرین درخصوص بخشی از بخشنامه مورد شکایت با استعانت از درگاه خداوند به شرح ذیل مبادرت به انشاء رأی می نماید:

رأی هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

راجع به تقاضای ابطال فراز ابتدائی بخشنامه شماره 48/1403/200 مورخ 08/11/1403 سازمان امور مالیاتی با موضوع نحوه اعمال ماده 257 قانون مالیات های مستقیم و پاراگراف بعد از موضوع بخشنامه که درصدد بیان ابهام و پاسخ به سئوالات

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140531390000133902
تاریخ تنظیم : 1405/01/29
شماره پرونده : 140331920001538572
شماره بایگانی شعبه : 0400045

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری
دادنامه

دیوان عدالت اداری

درخصوص نحوه اقدامات بعد از نقض آرای قطعی هیأت حل اختلاف مالیاتی در شعب شورای عالی مالیاتی یا دیوان عدالت اداری می باشد، از آنجائی که در این فراز از بخشنامه، مأمورین مالیاتی و هیأت ها را به لزوم تبعیت از آرای مراجع مافوق و اقدام طبق مفاد آنها و عدم اطاله در رسیدگی و عدم تضییع حقوق بیت المال و در صورت تخلف معرفی به مراجع قانونی و تخلفات انتظامی تشویق و انذار می دهد که این محتوای مندرج در بخشنامه و احکام آن مغایرتی با قوانین و مقررات ندارند فلذا به استناد بند (ب) ماده 84 از قانون دیوان عدالت اداری مصوب 1402 رأی به رد شکایت صادر می نماید رأی یادشده ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست محترم دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد./

محمدعلی برومند زاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی بانکی

دیوان عدالت اداری

امضای صادر کننده

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری