

ارسال رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره ۱۳۲۶ مورخ ۱۳۹۷/۵/۲۳ مبنی بر ابطال بند (۳) بخشنامه شماره ۵۱۰۷۶ مورخ ۱۳۸۸/۴/۲۷ و رأی هیأت تخصصی اقتصادی، مالی و اصناف دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره ۹۷۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۰۶۸ مورخ ۱۳۹۷/۳/۳۰ مبنی بر عدم ابطال بندهای (۱)، (۲) و (۴) همان بخشنامه

شماره: ۲۳۰/۹۷/۱۱۱

تاریخ: ۱۳۹۷/۰۷/۳۰

بخشنامه

م	ماده ۲۴۷	۹۷	۱۱۱
	امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی	مخاطبین/ذینفعان	
	ابلاغ رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره ۱۳۲۶ مورخ ۱۳۹۷/۵/۲۳ مبنی بر ابطال بند (۳) بخشنامه شماره ۵۱۰۷۶ مورخ ۱۳۸۸/۴/۲۷ و رأی هیأت تخصصی اقتصادی، مالی و اصناف دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره ۹۷۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۰۶۸ مورخ ۱۳۹۷/۳/۳۰ مبنی بر عدم ابطال بندهای (۱)، (۲) و (۴) همان بخشنامه	موضوع	
	<p>به پیوست، تصویر رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره ۱۳۲۶ مورخ ۱۳۹۷/۵/۲۳ مبنی بر ابطال بند (۳) بخشنامه شماره ۵۱۰۷۶ مورخ ۱۳۸۸/۴/۲۷ و نیز تصویر رأی هیأت تخصصی اقتصادی، مالی و اصناف دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره ۹۷۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۰۶۸ مورخ ۱۳۹۷/۳/۳۰ مبنی بر رد خواسته ابطال بندهای (۱)، (۲) و (۴) بخشنامه یاد شده برای اطلاع و اقدام لازم ارسال می‌گردد.</p> <p>نادر جنتی</p> <p>معاون مالیات های مستقیم</p>		
	نحوه ابلاغ: فیزیکی/الکترونیکی	مرجع ناظر: دادستانی انتظامی مالیاتی	مدت اجرا: مطابق بخشنامه
			تاریخ اجرا: مطابق بخشنامه





تاریخ: ۱۳۸۸
 شماره:
 پیوست:

فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا
 دادنامه

بسم الله الرحمن الرحيم



شماره دادنامه: ۱۳۲۶

تاریخ دادنامه: ۱۳۹۷/۵/۲۳

کلاس پرونده: ۸۱۴/۹۶

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: شرکت سنگ آهن مرکزی ایران

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره ۵۱۰۷۶-۱۳۸۸/۴/۲۷ سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شرکت سنگ آهن مرکزی ایران به موجب دادخواستی ابطال بخشنامه شماره ۵۱۰۷۶-

۱۳۸۸/۴/۲۷ سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:

" تبصره ۱ ماده ۲۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم اعلام می دارد مودی مالیاتی مکلف است مقدار مالیات مورد قبول را پرداخت و نسبت به مازاد بر آن اعتراض خود را در مدت مقرر تسلیم کند.

۱- در تبصره یاد شده صرفاً تکلیف پرداخت آن قسمت از مالیات مورد قبول را مشخص نموده و هیچگونه قیدی در بلاثر بودن اعتراض مودی در صورت عدم پرداخت لحاظ نشده است بنابراین منظور از تبصره یاد شده این است که مودی نمی تواند به کل بدهی اعم از آن قسمت که مورد قبول است و آن قسمت که مورد قبول نیست اعتراض نماید فقط می توان به آن قسمت از مالیاتی که مورد قبول او نمی باشد اعتراض کند.

۲- در مورد پرداخت با اختیار ماده ۱۶۷ قانون مذکور مودی می تواند بدهی مالیاتی قطعی خود را تقسیط نموده و ترتیب پرداخت را بدهد که خود به منزله پرداخت مالیات می باشد پس مودیانی که بدهی مورد قبول خود را تقسیط

می نمایند نیز به منزله پرداخت مالیات مورد قبول است.

روانوشته
 مدیر دفتر هیأت عمومی
 دیوان عدالت اداری
 تهران بزرگراه شهید ستاری بلوار شهید مخبري نیش خیابان ایران زمین
 ۱۳۹۷/۵/۲۳



فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا دالنامه

۳- با توجه به توضیحات بند ۱ و ۲ از نظر تبصره یاد شده عدم پرداخت یا ترتیب پرداخت مالیات مورد قبول مانع از اعتراض مودی بر اساس ماده ۲۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم نمی باشد و به منزله عدم قبول اعتراض مودی نخواهد بود و می تواند پرونده مالیاتی مربوطه در هیأت حل اختلاف تجدیدنظر مطرح و به اعتراضات مودی رسیدگی شود.

لذا تقاضای ابطال بخشنامه شماره ۵۱۰۷۶-۱۳۸۸/۴/۲۷ سازمان امور مالیاتی کشور را دارد.

متن بخشنامه مورد اعتراض به قرار زیر است:

" شماره و تاریخ: ۵۱۰۷۶-۱۳۸۸/۴/۲۷

پیرو بخشنامه شماره ۱۲۹/۵۰/۲۱۰-۱۳۸۸/۴/۱ در رابطه با ابلاغ قانون الحاق یک ماده به عنوان ماده ۲۴۷ به قانون مالیاتهای مستقیم و به منظور اتخاذ رویه واحد موارد زیر را متذکر می شود:

۱- آراء هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی مربوط به سال تعلق مالیات با عملکرد سال ۱۳۸۱ و به بعد که قبل از اجرای قانون الحاقی مذکور صادر شده اند، فارغ از اینکه تاریخ ابلاغ آنها قبل یا بعد از تاریخ اجرای قانون مزبور باشد، با توجه به تبصره (۱) ماده ۲۴۴ قانون مالیاتهای مستقیم قطعی و لازم الاجرا است و برابر مقررات ماده ۲۵۱ قانون یاد شده از طرف مودیان مالیاتی یا اداره امور مالیاتی مربوط صرفاً قابل واخواهی در شورای عالی مالیاتی خواهند بود.

۲- آراء هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی بدوی که از تاریخ اجرای قانون الحاقی مذکور و به بعد صادر می شوند، در صورتی که ظرف مدت بیست روز از تاریخ ابلاغ رأی به مودی از طرف ماموران مالیاتی مربوط و یا مودیان مورد اعتراض کتبی قرار گیرد، پرونده قابل احاله و رسیدگی در هیأت حل اختلاف مالیاتی تجدیدنظر خواهد بود.

۳- با توجه به تبصره (۱) قانون الحاقی مذکور چنانچه مودی مقدار مالیات مورد قبول را پرداخت نماید و نسبت به مازاد بر آن اعتراض خود را در مهلت مقرر تسلیم کند، پرونده قابل احاله و رسیدگی در هیأت حل اختلاف مالیاتی تجدیدنظر خواهد بود. بدیهی است مالیات مورد قبول مودی نباید کمتر از مالیات متعلق به درآمد مشمول مالیات یا مآخذ محاسبه مالیات ابرازی و یا مندرج در اظهار نامه مالیاتی تسلیمی به واحد مالیاتی باشد.

فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدُوا
دالنامه

۴- ادارات کل امور مالیاتی مکلفند به منظور اطلاع مودیان از مقررات نحوه اعتراض به آراء هیاتهای حل اختلاف مالیاتی بدوی، در فرم رأی هیات حل اختلاف مالیاتی چاپ شده موجود عبارت «بدوی» و نیز متن ماده ۲۴۷ الحاقی و تبصره (۱) و (۶) آن را به نحو مقتضی درج و اضافه نمایند.

ضمناً مقررات مربوط به نحوه اجرای تبصره (۵) ماده ۲۴۷ الحاقی قانون مالیاتهای مستقیم طی دستورالعمل جداگانه متعاقباً ابلاغ خواهد شد. - رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور"

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۱۳۹۶/۸/۲۲-د/۲۱۲/۳۱۴۰۵ توضیح داده است که:

" جناب آقای درین

مدیرکل محترم هیات عمومی دیوان عدالت اداری

با سلام و احترام

در خصوص پرونده کلاسه ۸۱۴/۹۶ موضوع دادخواست شرکت سنگ آهن مرکزی ایران بافق به خواسته ابطال بخشنامه شماره ۵۱۰۷۶-۱۳۸۸/۴/۲۷-سازمان امور مالیات کشور، ضمن ارسال تصویر نامه شماره ۱/۸۷۲۰-د/۲۰۱-۱۳۹۶/۷/۲۵ شورای عالی مالیاتی به استحضار می رساند، از آنجا که بخشنامه یاد شده مغایرتی با قانون نداشته و به منظور بیان نظر مقنن و شیوه های اجرای قانون و جلوگیری از برداشتهای متفاوت ادارات امور مالیاتی از حکم تبصره (۱) ماده (۲۴۷) قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحیه های بعدی تهیه و ابلاغ گردیده است و بند (۳) بخشنامه مذکور مفاد تبصره (۱) ماده یاد شده نسبت به مودیان مالیاتی را به صورت شفاف بیان کرده است و موجبات ایجاد قاعده حقوقی را فراهم نساخته است. از مفهوم تبصره مرقوم نیز چنین مستفاد گردیده است که تکلیف به پرداخت مالیات مورد قبول از جانب مودیان مالیاتی به لحاظ اعتراض به رأی هیات بدوی حل اختلاف مالیاتی ساقط نمی شود. علی هذا با عنایت به مفاد نامه های صدرالذکر و موارد پیش گفته تقاضای رسیدگی و رد شکایت شاکی را دارد."

تولید
رونوشت
میردفت مینت
بیواز عدالت اداری
۱۰۰۰/۴۴۰/۰/۵

فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا دادنامه

متن نامه شماره ۱/۸۷۲۰/د-۲۰۱/۲۵-۱۳۹۶/۷/۲۵ رئیس شورای عالی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به قرار

زیر است:

جناب آقای تاجمیر ریاحی

مدیرکل محترم دفتر حقوقی

سلام علیکم

احتراماً بازگشت به رونوشت نامه شماره ۱۳۹۶/۷/۲۲-د/۲۱۲/۲۶۱۴۰ در ارتباط با دادخواست شرکت سنگ آهن مرکزی به دیوان عدالت اداری به خواسته ابطال بخشنامه ۱۳۸۸/۴/۲۷-۵۱-۷۶ سازمان متبوع، خواهشمند است دستور فرمایند نکات و مطالب ذیل در تهیه لایحه دفاعیه عندالاقضاء مورد بهره برداری قرار گیرد:

از اطلاق و عموم مفاد تبصره ۱ ماده ۲۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم (الحاقی طی ماده واحده مصوب ۱۳۸۸/۲/۲۰) که مقرر داشته «مودی مالیاتی مکلف است مقدار مالیات مورد قبول خود را پرداخت و نسبت به مازاد بر آن اعتراض خود را در مدت مقرر تسلیم نماید» چنین استنباط می گردد که قبل از پرداخت مقدار مالیات مورد قبول مودی (که پرداخت آن هم در صورت اعتراض به عنوان تکلیف اولیه وی برشمرده شده است) اجازه اعتراض و تجدیدنظر خواهی به مودی داده نشده است و در واقع و نفس الامر حق تجدیدنظر خواهی وی موکول به زمانی شده است که ابتدا مقدار مالیات مورد قبول مودی پرداخت گردیده باشد. از طرفی در خصوص بخشی از مفاد دادخواست فوق - قسمت اخیر بند ۱ آن - مبنی بر اینکه «منظور از تبصره یاد شده این است که مودی نمی تواند به کل بدهی اعم از آن قسمت که مورد قبول است و آن قسمت که مورد قبول نیست اعتراض نماید و فقط می تواند به آن قسمت از مالیات که مورد قبول او نمی باشد اعتراض کند» قابل ذکر است که با عنایت به اینکه در حالات عادی (بدون وضع چنین تبصره ای) نیز عملاً اعتراض مودیان نسبت به مازاد بر مالیات مورد قبول آنها می باشد، بنابراین با این برداشت شاکی از مفهوم

فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا دادنامه

تبصره یاد شده، ظاهراً نیازی به وضع و یا الحاق تبصره ۱ ماده فوق الذکر نبوده است که قطع نظر از بطلان ذاتی اسناد عمل لغو به مقتن، هدف قانونگذار در این خصوص بیان عمل بدیهی و عرفی در حالت عادی قضیه (اعتراض به مازاد مالیات مورد قبول) نبوده و قصد و اراده اش در وضع تبصره ۱ الحاقی اعلام این مطلب بوده که حق اعتراض و تجدیدنظر خواهی مودی زمانی ایجاد و یا شروع می شود که مقدار مالیات مورد قبول وی بدو پرداخت گردیده باشد. از مفهوم مخالف تبصره هم استنباط می گردد که قبل از پرداخت مقدار مالیات مورد قبول مدعی، حق اعتراض و تجدیدنظر خواهی وی موضوعیت نداشته و سالیانه به انتفاء موضوع می گردد. لذا شرط پرداخت مقدار مالیات مورد قبول مودی که در صورت اعتراض به عنوان تکلیف اولیه وی بر شمرده شده است - مقدمه و رکن اساسی جهت برقراری و شناخته شدن حق اعتراض و تجدیدنظر خواهی برای او محسوب می گردد.

بنا به مراتب فوق، مفاد بند ۳ بخشنامه مورد شکایت مودی به دیوان عدالت اداری دایر بر اینکه: «چنانچه مودی مالیات مورد قبول خود را پرداخت نماید و نسبت به مازاد بر آن اعتراض خود را در مهلت مقرر تسلیم کند، پرونده امر قابل احاله و رسیدگی در هیأت حل اختلاف مالیاتی تجدیدنظر خواهد بود» کاملاً صحیح و مطابق مقررات قانونی فوق بوده و ایراد و خللی به آن مرتب به نظر نمی رسد.

در اجرای ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری پرونده به هیأت تخصصی اقتصادی، مالی و اصناف دیوان عدالت اداری ارجاع شد و هیأت مذکور در خصوص خواسته شاکی بندهای ۱، ۲ و ۴ بخشنامه مورد شکایت را خلاف و خارج از حدود اختیارات ندانسته است و به استناد بند «ب» ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری به موجب دادنامه شماره ۱۰۰۶۸۰۹۰۶۰۹۹۷۰۹۷۰۳/۳۰-۱۳۹۷ رأی به رد شکایت شاکی صادر کرده است.

رأی مذکور به علت عدم اعتراض از سوی رئیس دیوان عدالت اداری و یا ده نفر از قضات دیوان عدالت

فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا دادنامه



تبصره یاد شده، ظاهراً نیازی به وضع و یا الحاق تبصره ۱ ماده فوق الذکر نبوده است که قطع نظر از بطلان ذاتی استناد عمل لغو به مقنن، هدف قانونگذار در این خصوص بیان عمل بدیهی و عرفی در حالت عادی قضیه (اعتراض به مازاد مالیات مورد قبول) نبوده و قصد و اراده اش در وضع تبصره ۱ الحاقی اعلام این مطلب بوده که حق اعتراض و تجدیدنظر خواهی مودی زمانی ایجاد و یا شروع می شود که مقدار مالیات مورد قبول وی بدو پرداخت گردیده باشد. از مفهوم مخالف تبصره هم استنباط می گردد که قبل از پرداخت مقدار مالیات مورد قبول مدعی، حق اعتراض و تجدیدنظر خواهی وی موضوعیت نداشته و سالبه به انتفاء موضوع می گردد. لذا شرط پرداخت مقدار مالیات مورد قبول مودی که در صورت اعتراض به عنوان تکلیف اولیه وی برشمرده شده است - مقدمه و رکن اساسی جهت برقراری و شناخته شدن حق اعتراض و تجدیدنظر خواهی برای او محسوب می گردد.

بنا به مراتب فوق، مفاد بند ۳ بخشنامه مورد شکایت مودی به دیوان عدالت اداری دایر بر اینکه: «چنانچه مودی مالیات مورد قبول خود را پرداخت نماید و نسبت به مازاد بر آن اعتراض خود را در مهلت مقرر تسلیم کند، پرونده امر قابل احاله و رسیدگی در هیأت حل اختلاف مالیاتی تجدیدنظر خواهد بود» کاملاً صحیح و مطابق مقررات قانونی فوق بوده و ایراد و خللی به آن مرتب به نظر نمی رسد.

در اجرای ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری پرونده به هیأت تخصصی اقتصادی، مالی و اصناف دیوان عدالت اداری ارجاع شد و هیأت مذکور در خصوص خواسته شاکی بندهای ۱، ۲ و ۴ بخشنامه مورد شکایت را خلاف و خارج از حدود اختیارات ندانسته است و به استناد بند «ب» ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری به موجب دادنامه شماره ۹۷۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۰۶۸-۱۳۹۷/۳/۳۰- رأی به رد شکایت شاکی صادر کرده است.

رأی مذکور به علت عدم اعتراض از سوی رئیس دیوان عدالت اداری و یا ده نفر از قضات دیوان عدالت

فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا دائنامه



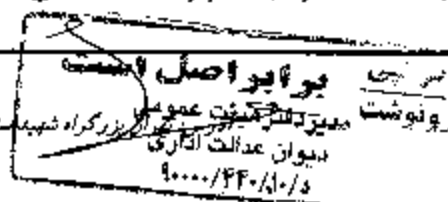
اداری قطعیت یافته است.

در راستای رسیدگی به بند (۳) بخشنامه شماره ۵۱۰۷۶-۱۳۸۸/۴/۲۷-۵۱۰۷۶ سازمان امور مالیاتی کشور پرونده در دستور کار هیأت عمومی قرار گرفت.

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۳۹۷/۵/۲۳ با حضور رئیس و 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.

رأی هیأت عمومی

از تبصره ۱ ماده ۲۴۷ قانون اصلاح قانون مالیاتهای مستقیم این حکم مستفاد می شود که اعتراض مودی نسبت به مالیات مورد قبول قابل پذیرش نیست و مالیات مازاد بر مالیات مورد قبول مودی که نسبت به آن اعتراض دارد در هیأتهای حل اختلاف مالیاتی تجدیدنظر قابل رسیدگی خواهد بود و حکم تبصره مذکور دلالتی ندارد که رسیدگی به اعتراض مودی به مالیات مازاد بر مالیات مورد قبول به پرداخت مبلغ مالیات مورد قبول منوط می باشد. بنابراین اناطه ارجاع اعتراض مودی به هیأتهای حل اختلاف مالیاتی تجدیدنظر به پرداخت مالیات مورد قبول در بند ۳ بخشنامه شماره ۵۱۰۷۶-۱۳۸۸/۴/۲۷-۵۱۰۷۶ رئیس کل وقت سازمان امور مالیاتی خلاف مراد و حکم مقنن به شرح فوق الذکر است و از طرفی با توجه به اینکه در بخشنامه مورد اعتراض ارجاع و احاله پرونده به هیأت حل اختلاف مالیاتی تجدیدنظر به پرداخت مالیات مورد قبول منوط شده ولی در ماده ۱۶۷ قانون مالیاتهای مستقیم، تقسیط بدهی مودی تا حداکثر ۳ سال پیش بینی شده و در فرم پیوست بند ۳ بخشنامه ترتیبات پرداخت بدهی مالیاتی از جمله مصادیق پرداخت لحاظ نشده است، بنابراین



تاریخ: ۱۳۸۰

شماره:

پیوست:

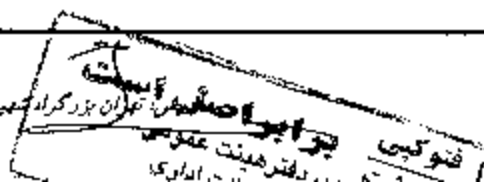


فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا دادنامه

در مواردی که مودی بدهی مالیاتی خود را تقسیط کند، پرداخت بدهی مالیاتی تلقی نمی شود و اعتراض مودی نسبت به مالیات مازاد بر مالیات مورد قبول به هیأت های حل اختلاف مالیاتی تجدیدنظر ارجاع نخواهد شد. با توجه به مراتب، بند ۳ بخشنامه مورد اعتراض مغایر قوانین فوق الذکر است و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال می شود.

محمد کاظم بهرامی

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری





بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ
فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا

۴۵-۲۹۵
جانبه رقمی

دادنامه



مقام تخصصی اقتصادی، مالی و اصناف
دادنامه: ۹۷۰۹۹۷۰۹۰۶-۱۰-۵۸
شماره پرونده: ۸۱۹/۹۶/۱
شاکی: شرکت سنگ آهن مرکزی ایران با نمایندگی آقای محمد جواد فسگری و آقای حسین محمد میرزایی
طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور
موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره ۵۱۰۷۵ مورخ ۸۸/۹/۲۷ سازمان امور مالیاتی کشور

تاریخ: ۹۷/۲/۳۰

دلایل شاکی برای ابطال مقرر در مورد شکایت:

شاکی به موجب دادخواستی ابطال بخشنامه شماره ۵۱۰۷۵ مورخ ۸۸/۹/۲۷ سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است ۱- بوسیله تبصره (۱) ماده ۲۲۷ قانون مالیات های مستقیم، مودی مالیاتی مکلف است مقدار مالیات مورد قبول را پرداخت و نسبت به مازاد بر آن اعتراض خود را در مدت مقرر تسلیم کند. بنابراین تبصره یاد شده صرفاً تکلیف پرداخت آن قسمت از مالیات مورد قبول را مشخص نموده و هیچگونه قیدی در بلا اثر بودن اعتراض مودی در صورت عدم پرداخت ننموده. فلذا این رو منظور از تبصره این است که مودی نمی تواند به کل بدین امر از آن قسمت که مورد قبول است و آن قسمت که مورد قبول نیست اعتراض نماید و فقط می تواند به آن قسمت از مالیاتی که مورد قبول او نمی باشد، اعتراض کند. ۲- در مورد پرداخت اعتبار ماده ۱۳۴ قانون مذکور مودی می تواند بدین مالیاتی قطعی خود را تقسط نموده و ترتیب پرداخت را بدهد که خود به منزله پرداخت مالیات می باشد. بنا به استنادات فوق، عدم پرداخت یا ترتیب پرداخت مالیات مورد قبول مانع از اعتراض مودی وفق ماده ۲۲۷ قانون مالیات های مستقیم نمی باشد و به منزله عدم قبول اعتراض مودی نیست و می تواند پرونده مالیاتی مربوطه در هیات حل اختلاف تجدید نظر مطرح و به اعتراضات مودی رسیدگی شود.

محل اختلاف مدالعات طرف شکایت:

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور ضمن ابرام تصدیق نامه های شماره ۳۳۲/۱۲۰۵۶ مورخ ۹۶/۲/۳۰ دفتر فنی و حسابرسی مالیاتی و ۸۶/۲/۲۵ مورخ ۹۶/۲/۲۵ شورای عالی مالیاتی طی لایحه ای به شماره ۲۱۲/۳۲۴۰۵ مورخ ۹۶/۸/۲۲ اعلام داشته است که:

۱- از لحاظ و عموم مقاد تبصره (۱) ماده ۲۲۷ قانون مالیات های مستقیم (الفاظی طی ماده واحده مصوب ۸۸/۲/۲۱) چنین استنباط می گردد که قبل از پرداخت مقدار مالیات مورد قبول مودی (که پرداخت آن هم در صورت اعتراض به عنوان تکلیف اولیه وی بر شمرده شده است) اجازه اعتراض و تجدید نظر خواهی به مودی داده نشده است و در واقع و طی الامر حق تجدید نظر خواهی وی موقوف به زمانی شده است که ایجاب مقدار مالیات مورد قبول مودی پرداخت گردیده باشد. از این رو بخشنامه یاد شده مغایرتی با قانون نداشته و به منظور بیان نظر محقق و شیوه های اجرای قانون و جلوگیری از برداشت های متفاوت ادوات امور مالیاتی از حکم تبصره مذکور تهیه و اصلاح گردیده است و بند (۳) بخشنامه مورد شکایت مبنیاً مقاد تبصره (۱) ماده یاد شده نسبت به مؤدیان مالیاتی را به صورت شفاف بیان کرده و موجبات ایجاد قاعده حقوقی را فراهم نموده است.

۲- همچنین از مفهوم مخالف تبصره چنین استنباط می گردد که قبل از پرداخت مقدار مالیات مورد قبول مودی، حق اعتراض و تجدید نظر خواهی وی موضوعیت نداشته و سالبه به اقتضای موضوع می گردد. فلذا شرط پرداخت مقدار مالیات مورد قبول مودی، مقدمه و رکن اساسی جهت برقراری و شناخته شدن حق اعتراض و تجدید نظر خواهی برای او محسوب می گردد.

درای هیات تخصصی اقتصادی، مالی و اصناف دیوان عدالت اداری:

با مطالعه در لوراق و محتوای پرونده بر مبنای ماده ۲۲۷ قانون مالیات های مستقیم آراء هیاتهای حل اختلاف مالیاتی بدوی قطعی و لازم الاجرا است، مگر این که ظرف مدت بیست و دو روز از تاریخ اطلاع برای بر اساس ماده (۲۱۳) این قانون و تبصره های آن به مودی، از طرف سازمان امور مالیاتی مربوط یا مؤدیان مورد اعتراض کتبی قهر گرفته که در این صورت پرونده جهت رسیدگی به هیات حل اختلاف مالیاتی تجدید نظر ارسال خواهد شد. درای هیات حل اختلاف مالیاتی تجدید نظر قطعی و لازم الاجرا میباشد. و مطابق تبصره پنجم قانون مذکور «تبصره ۱ - مودی مالیاتی مکلف است مقدار مالیات مورد قبول را پرداخت و نسبت به مازاد بر آن اعتراض خود را در مدت مقرر تسلیم کند.» و طبق تبصره پنجم قانون یاد شده «تبصره ۵ - سازمان امور مالیاتی کشور اجازه دارد شکایات کتبی مؤدیان مالیاتی از آراء هیاتهای حل اختلاف مالیاتی صادر تا تاریخ تصویب این ماده که در دولت قانونی به مرجع مالیاتی ذمهبط تسلیم شده است و یک بار به هیاتهای حل اختلاف مالیاتی تجدید نظر به منظور رسیدگی و صدور رای مقتضی ارائه نماید.» و به موجب تبصره شش قانون فوق الذکر «تبصره ۶ - در مواردی که شکایات مؤدیان مالیاتی از آراء هیاتهای بدوی از طرف هیات حل اختلاف مالیاتی تجدید نظر رد شود و همچنین شکایات از آراء هیاتهای تجدید نظر از طرف شعب شورای عالی مالیاتی سرود اعلام شود، برای هر مرحله معادل یک درصد (۱٪) تفاوت مالیات موضوع رای مورد شکایت و مالیات ابرازی مودی در اظهار نامه تسلیمی، هزینه رسیدگی تلقی میگردد که مودی مکلف به پرداخت آن خواهد بود. نظر به این که بندهای (۱) و (۲) و (۳) بخشنامه مورد شکایت در اجرای قانون و تبیین حکم محقق و شیوه های اجرایی آن بوده فلذا خلاف قانون و عطف از اختیار نبوده به استناد بند «ب» ماده ۸۹ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رای به رد شکایت صادر و اعلام میگردد. رای صادره ظرف مدت بیست و دو روز از سوی ریاست فرادستنه دیوان یا ده نفر از قضات گرفتار دیوان قابل اعتراض است.

دکتر زین العابدین تلوی
رئیس هیات تخصصی اقتصادی، مالی و اصناف
دیوان عدالت اداری

