

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140531390001509854
تاریخ تنظیم : 1405/06/17

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری
دادنامه



دیوان عدالت اداری

شماره پرونده ها :

140531920000393482 , 140431920001060797 , 140531920000312416 , 140531920000393448 , 140431920001054217 , 140431920001076985
140531920000393527 ,

شماره بایگانی شعبه :

0500856 , 0500854 , 0402441 , 0500678 , 0500852 , 0402429 , 0402466

تاریخ دادنامه: 1405/6/17

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکیان: آقایان نیما غیاثوند، حمیدرضا فتاحی، علمدار سلیمان زاده، اصغر صیام پور، امید یاهو و محمد کریمی دزفولی

طرف شکایت: 1- وزارت امور اقتصادی و دارایی 2- سازمان امور مالیاتی کشور

موضوع شکایت و خواسته: 1- ابطال بخشنامه شماره 210/13551/ص مورخ 1404/8/4 سرپرست معاونت تحول هوشمند نظام مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور

2- ابطال نامه شماره 2/136157 مورخ 1404/7/30 وزارت امور اقتصادی و دارایی

گردش کار: شاکیان به موجب دادخواست های جداگانه ای ابطال بخشنامه شماره 210/13551/ص مورخ 1404/8/4 سرپرست معاونت تحول هوشمند نظام مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور و ابطال نامه شماره 2/136157 مورخ 1404/7/30 وزارت امور اقتصادی و دارایی را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اجمالاً به طور خلاصه اعلام کرده اند که:

" مطابق ماده 249 قانون مالیات های مستقیم، هیأت های حل اختلاف مالیاتی مکلف اند در صورت بروز اشتباه در محاسبات مالیات یا درج اطلاعات، بنا به درخواست مؤدی یا اداره مالیات، نسبت به اصلاح رأی صادره اقدام نمایند. این اصلاح باید توسط همان هیأت انجام شود، نه از سوی واحد اداری یا فنی خارج از آن. با وجود این نص قانونی، وزارت امور اقتصادی و دارایی و سازمان امور مالیاتی کشور در بخشنامه های شماره 2/136157 مورخ 1404/7/30 و 210/13551/ص مورخ 1404/8/4 مقرر داشته اند که در موارد بروز خطا در درج اطلاعات رأی، باید رأی جایگزین صادر گردد و رأی قبلی از اعتبار، ساقط تلقی شود. این اقدام، مستقیماً به جای «اصلاح رأی»، ساز و کار صدور «رأی جدید» را تعریف می کند که در حکم یک دادرسی تازه و خارج از صلاحیت هیأت است. این

تصویر برابر با اصل است.

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

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140531390001509854

تاریخ تنظیم : 1405/06/17

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

دادنامه



دیوان عدالت اداری

اطلاق بی ضابطه، از حیث مبنا و ماهیت، واجد ایرادی اساسی است، زیرا به وضوح خارج از حدود مقررات ماده 249 قانون مالیات‌های مستقیم و ماده 309 قانون آیین دادرسی مدنی و ناقض اصول بنیادین فراغ دادرس و اعتبار امر مختومه می‌باشد. اصل اعتبار امر مختومه و قاعده فراغ دادرس، دو ستون استوار عدالت دادرسی و از پایه‌های نظم و امنیت قضایی اند. هر دو بر اصل «پایان پذیری رسیدگی و استقرار قطعیت در آراء» استوارند؛ اصولی که ضامن اعتماد عمومی به نظام قضایی و انتظام اداری کشور است. تبدیل صلاحیت اصلاح رأی به صدور رأی جایگزین، موجب تغییر ماهیت دادرسی مالیاتی می‌شود و مغایر با مواد 244، 247، 257، 244 قانون مالیات‌های مستقیم می‌باشد. مجموع این اقدامات موجب محدود شدن حقوق دفاعی مؤدیان و نقض اصول مسلم دادرسی مالیاتی می‌گردد و در عمل، قطعیت رأی و صلاحیت هیأت‌ها را حذف کرده و مراجع اداری را جایگزین دادرسی نیمه قضایی نموده است با توجه به اصول 138، 51 قانون اساسی، صدور بخشنامه‌های مذکور، فراتر از حدود تفویض شده بوده و مغایر قانون محسوب می‌شود. بنابراین دلایل، مستنداً به مواد 12، 13، 12 قانون دیوان عدالت اداری تقاضای ابطال مقررهای مورد شکایت را داریم.

" در پی اخطار رفع نقصی که از طرف دفتر هیأت عمومی دیوان عدالت اداری برای احد از شاکیان (آقای نیما غیاثوند) ارسال شد وی به موجب لایحه شماره 1404220761718895 مورخ 1404/10/4 بطور خلاصه اعلام کرده است که :

در اجرای دستور مقرر مبنی بر اعلام شماره صحیح مقررهای مورد شکایت، بدین وسیله مشخصات دقیق آن‌ها به شرح ذیل اعلام می‌گردد: بخشنامه 210/13551/ص مورخ 1404/8/4 [سرپرست معاونت تحول هوشمند نظام مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور] و نامه شماره 2/136157 مورخ 1404/7/30 [وزارت امور اقتصادی و دارایی]

متن مقررهای مورد شکایت به شرح زیر است :

" الف: بخشنامه شماره 210/13551/ص مورخ 1404/8/4 سرپرست معاونت تحول هوشمند نظام مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور :

ادارات کل امور مالیاتی

با سلام؛

به پیوست تصویر نامه شماره 2/136157 مورخ 1404/7/30 وزیر امور اقتصادی و دارایی، مبنی

تصویر برابر با اصل است.

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

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»



دیوان عدالت اداری

شماره دادنامه : 140531390001509854

تاریخ تنظیم : 1405/06/17

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

دادنامه

بر اصلاح آیین نامه اجرایی موضوع ماده 219 قانون مالیات های مستقیم و الحاق ماده 30 مکرر به آیین نامه اجرایی مذکور، جهت بهره برداری و اقدام لازم ارسال می گردد.

- سرپرست معاونت تحول هوشمند نظام مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور

ب: نامه شماره 2/136157 مورخ 1404/7/30 وزارت امور اقتصادی و دارایی

اصلاحیه آیین نامه اجرایی موضوع ماده 219 قانون مالیات های مستقیم

متن زیر به عنوان ماده 30 مکرر به آیین نامه اجرایی موضوع ماده 219 قانون مالیات های مستقیم الحاق می شود:

ماده 30 مکرر - در مواردی که آرای مراجع حل اختلاف مالیاتی به هر دلیلی از جمله عدم درج صحیح عنوان مرجع حل اختلاف، مالیاتی، اشتباه در انشاء و تحریر متن رأی، سهو قلم (درج اشتباه اطلاعات و مشخصات هویتی مؤدی، اعضای هیأت، منابع مالیاتی، سال / دوره مورد رسیدگی مالیات و ...) یا عدم رسیدگی به برخی از موارد اعتراض یا شکایت و یا به علت عدم انتقال صحیح متن یا داده ها از پیش نویس رأی به سامانه های مربوطه، نیاز به اصلاح دارند، مرجع یاد شده مکلف است با صدور رأی جایگزین، رأی قبلی را کان لم یکن تلقی نماید. در این صورت کلیه آثار قانونی نسبت به رأی جایگزین، جاری خواهد بود. ضمناً صدور رأی جایگزین مطابق مفاد این ماده صرفاً تا قبل از رسیدگی مجدد در مرجع دادرسی بعدی امکان پذیر خواهد بود.

- وزارت امور اقتصادی و دارایی

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 212/20063/ص مورخ 1404/11/18 تصویر نامه شماره 232/66687/د مورخ 1404/8/29 مدیرکل دفتر فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور را ارسال کرده که خلاصه متن آن به قرار زیر است:

مطابق مفاد ماده 238 قانون مالیات های مستقیم، در مواردی که برگ تشخیص مالیات صادر و به مؤدی ابلاغ می شود، چنانچه مؤدی نسبت به آن معترض باشد می تواند ظرف سی روز از تاریخ ابلاغ شخصاً یا به وسیله وکیل تام الاختیار خود با ارائه دلایل و اسناد و مدارک کتباً از اداره امور مالیاتی تقاضای رسیدگی مجدد نماید... چنانچه مؤدی نظر مسئول/مسئولان مربوط در تعدیل درآمد مشمول مالیات را

تصویر برابر با اصل است.

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



دیوان عدالت اداری

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140531390001509854

تاریخ تنظیم : 1405/06/17

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

دادنامه

قبول نماید، درآمد مشمول مالیات تعدیل شده؛ قطعی است. در غیر این صورت برای رسیدگی به مابه التفاوت تا مبلغ مورد اعتراض مؤدی، موضوع به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع می شود. همچنین هرگاه دلایل و اسناد و مدارک ابرازی مؤدی را برای رد برگ تشخیص یا تعدیل درآمد موثر تشخیص ندهند باید موضوع را مستدلاً در پرونده منعکس و مراتب را برای رسیدگی به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع نمایند. به موجب بند (4) دستورالعمل اجرایی ماده 238 قانون مالیات های مستقیم اصلاحی سال 1400، در صورت عدم تمکین مؤدی نسبت به درآمد/ مأخذ مشمول مالیات تعدیل شده، ضمن انعکاس موضوع در پرونده/سامانه مالیاتی، پرونده برای رسیدگی به مابه التفاوت تا مبلغ مورد اعتراض مؤدی، به صورت الکترونیکی به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع خواهد شد. به موجب ماده ۲۴۸ قانون مالیات های مستقیم، رأی هیأت حل اختلاف مالیاتی باید متضمن اظهارنظر موجه و مدلل نسبت به اعتراض مؤدی بوده و در صورت اتخاذ تصمیم به تعدیل درآمد مشمول مالیات، جهات و دلایل آن توسط هیأت در متن رأی قید شود. بر اساس بند (۳۰) دستورالعمل دادرسی، هیأت های حل اختلاف مالیاتی موظفند به اختلاف مالیاتی طبق قانون مالیات های مستقیم و سایر قوانین و مقررات موضوعه رسیدگی نموده و رأی مقتضی صادر نمایند و در مورد جزئیات اعتراض به طور مشخص تعیین تکلیف نموده و از صدور آراء به صورت عام و کلی خودداری نمایند. با عنایت به مراتب فوق، اولاً تنها موارد مورد اعتراض مؤدی که در اجرای ماده ۲۳۸ قانون مالیات های مستقیم با اداره امور مالیاتی به توافق نرسیده است قابل طرح در هیأت های حل اختلاف مالیاتی خواهند بود، ثانیاً مؤدی در برگ اعتراض خود باید موضوع اعتراض را همراه با اسناد و مدارک به انضمام شرح دقیق آن ارائه نماید و ثالثاً هیأت حل اختلاف مالیاتی موظف است در اجرای ماده ۲۴۸ قانون مالیات های مستقیم و بندهای 30، 28 دستورالعمل دادرسی مالیاتی، تمامی موارد اعتراضی را به تفکیک بررسی کرده و در مورد هر یک از آنها با جزئیات اظهارنظر کند. بدیهی است رعایت الزامات یاد شده موجب صدور رأی در قالب صحیح و در چهارچوب قوانین و مقررات مالیاتی می گردد. با توجه به موارد مطرح شده فوق، اصلاح رأی توسط هیأت حل اختلاف مالیاتی به استناد ماده ۳۰ مکرر آیین نامه یاد شده، اقدامی اصلاحی در راستای انجام وظایف قانونی هیأت نسبت به موارد اعتراضی مؤدی است. بنابراین بر خلاف ادعای شاکی، اصلاح رأی مطابق ماده مذکور در جهت اجرای دقیق قوانین و مقررات، صیانت از اعتبار آراء صادره، جلوگیری از تضییع حقوق مؤدی و پیشگیری از اطاله فرایند دادرسی انجام می شود؛ زیرا صدور رأی جایگزین تا قبل از طرح شکایت یا رسیدگی در مرحله بعدی، موجب تصحیح رأی اولیه و تثبیت آثار قانونی رأی صحیح خواهد گردید."

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»



دیوان عدالت اداری

شماره دادنامه : 140531390001509854

تاریخ تنظیم : 1405/06/17

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

دادنامه

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1405/6/17 با حضور رئیس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران 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

با عنایت به مفاد ماده 249 قانون مالیات های مستقیم در تجویز موارد صدور رأی اصلاحی در حوزه دادرسی مالیاتی و با لحاظ مبانی حاکم بر ماهیت اصلاح رأی از جمله ماده 309 قانون آیین دادرسی دادگاه های عمومی و انقلاب در امور مدنی و فرآیندهایی از قبیل این که کان لم یکن نمودن رأیی که سابقاً وفق قانون و تشریفات صادر شده است صرفاً باید به موجب نص قانون و به طرق مقرر از قبیل نقض در مراجع اداری عالی و یا مرجع قضایی (دیوان عدالت اداری) باشد و همان هیأت صادرکننده اختیار ندارد که رأی سابق خود را باطل و کان لم یکن نماید و رأی جایگزین صادر کند، لذا نامه شماره 2/136157 مورخ 1404/7/30 وزارت امور اقتصاد و دارایی و بخشنامه شماره 210/13551 ص مورخ 1402/8/4 سازمان امور مالیاتی کشور که براساس آنها مقرر شده است در فرض عدم درج صحیح عنوان مرجع حل اختلاف مالیاتی یا اشتباه در انشاء و تحریر متن رأی (سهو قلم) یا درج اشتباهی اطلاعات هویتی یا سال مورد اختلاف و.... رأی قبلی هیأت کان لم یکن تلقی و رأی اصلاحی جایگزین شده و کلیه آثار نیز بر رأی جایگزین جاری می گردد، خلاف قانون بوده و مستند به بند یک ماده 12 و مواد 13 و 88 قانون دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 از تاریخ صدور ابطال می شود. این رأی براساس ماده 93 قانون دیوان عدالت اداری (اصلاحی مصوب 1402/2/10) در رسیدگی و تصمیم گیری مراجع قضایی و اداری معتبر و ملاک عمل است.

احمد رضا عابدی

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

تصویر برابر با اصل است.

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



دیوان عدالت اداری

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىَٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140531390001509854
تاریخ تنظیم : 1405/06/17

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری
دادنامه

امضای صادر کننده

تصویر برابر با اصل است.

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