

مورخ: ۱۱ / ۰۶ / ۱۴۰۳

شماره: ۱۴۰۴۳۱۳۹۰۰۰۱۷۷۷۷۷۱

رای هیات تخصصی دیوان عدالت

رای شماره ۱۷۷۷۷۷۱ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری با موضوع: نامه شماره ۲۱۲ / ۴۱۴۳۸ / د مورخ

۱۱ / ۰۶ / ۱۴۰۳ رییس محترم مرکز دادرسی سازمان امور مالیاتی ابطال نشد

چاپ متن قانونبازگشت

مرجع تصویب: آرا هیات‌های تخصصی دیوان عدالت اداری دوشنبه ۱۵ دی ۱۴۰۴

شماره ویژه نامه: ۲۱۲۹ سال هشتاد و یک شماره ۲۳۵۳۰

رای شماره ۱۷۷۷۷۷۱ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری با موضوع: نامه شماره ۲۱۲ / ۴۱۴۳۸ / د مورخ

۱۱ / ۰۶ / ۱۴۰۳ رییس محترم مرکز دادرسی سازمان امور مالیاتی ابطال نشد

هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی

* شماره پرونده: هت / ۰۳۰۰۲۲۳

* شماره دادنامه سیلور: ۱۴۰۴۳۱۳۹۰۰۰۱۷۷۷۷۷۱ تاریخ: ۱۹ / ۰۷ / ۱۴۰۴

* شاکی: آقای سعید قربانی

* طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته: ابطال نامه شماره ۲۱۲ / ۴۱۴۳۸ / د مورخ ۱۱ / ۰۶ / ۱۴۰۳ رییس محترم مرکز دادرسی

سازمان امور مالیاتی

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته فوق به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرره مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

(جناب آقای علی اکبر میر محمدی

مدیر محترم دادرسی مالیاتی استان کرمان

با عنایت به اصلاح ماده ۲۳۸ قانون مالیات های مستقیم به موجب ماده (۴۸) قانون دایمی مالیات بر ارزش افزوده و اینکه صرفاً موارد رفع اختلاف نشده در فرایند رسیدگی موضوع ماده مذکور، قابلیت طرح در هیأت های حل اختلاف مالیاتی را داشته و با توجه به فراگیری شیوه ابلاغ اوراق مالیاتی به شکل الکترونیکی و افزایش احتمال عدم رویت اوراق صادره توسط برخی از مودیان و به تبع آن عدم حضور ایشان در جلسات توافق با ادارات مالیاتی ممکن است برداشت نمایندگان محترم هیأت های حل اختلاف مالیاتی آن باشد که به دلیل عدم طرح پرونده در مرحله ۲۳۸ ق.م.م. و احصا نشدن موارد رفع اختلاف نشده، امکان ورود به پرونده امر و رسیدگی مجدد وجود ندارد؛ بنابراین اقدام به تایید برگ تشخیص صادره می نمایند. لیکن عدالت مالیاتی اقتضا دارد در چنین مواردی فرض بر این باشد که اعتراض مودی به کلیت ارقام برگ تشخیص بوده و اولین لایحه تسلیمی در هر یک از مراحل دادرسی مالیاتی ملاک عمل هیأت های حل اختلاف مالیاتی است. لذا به منظور تکریم حقوق مودیان مالیاتی نمایندگان محترم این موضوع را مبنای رسیدگی در هیأت حل اختلاف مالیاتی قرار دهند.

* دلایل شاکی برای ابطال مقرره مورد شکایت:

ماده ۴۸ قانون دایمی ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ متن زیر جایگزین ماده (۲۳۸) قانون مالیات های مستقیم می شود:

ماده ۲۳۸- در مواردی که برگ تشخیص مالیات صادر و به مودی ابلاغ می شود، چنانچه مودی نسبت به آن معترض باشد می تواند ظرف ... مشخص نمایند. چنانچه مودی نظر مسوول / مسوولان مربوط در تعدیل درآمد مشمول مالیات را قبول نماید درآمد مشمول مالیات تعدیل شده، قطعی است. در غیر این صورت برای رسیدگی به ما به التفاوت تا مبلغ مورد اعتراض مودی موضوع به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع می شود. همچنین هرگاه دلایل و اسناد و مدارک ابرازی مودی 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. بندهای ۴ و ۵ دستورالعمل اجرایی ماده (۲۳۸) اصلاحی ۰۲/۰۳/۱۴۰۰ قانون مالیات های مستقیم و مقررات مربوط چنین اشعار می دارد:

بند ۴. در صورت عدم تمکین مودی نسبت به درآمد / ماخذ مشمول مالیات تعدیل شده، ضمن انعکاس موضوع در پرونده سامانه مالیاتی، پرونده برای رسیدگی به ما به التفاوت تا مبلغ مورد اعتراض مودی، به صورت الکترونیکی به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع خواهد شد. در فرآیند رسیدگی به اعتراض مودی در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی صرفاً موارد اعتراضی که مودی کماکان به آن معترض بوده و در مرحله رسیدگی مجدد موضوع ماده (۲۳۸) قانون مالیات‌های مستقیم توسط مسیول / مسیولان مربوط مورد پذیرش واقع نشده است، قابل طرح و رسیدگی خواهد بود، لذا مسیول / مسیولان مربوط موظفند موارد اعتراضی مورد پذیرش خود و نیز موارد اعتراضی که مودی در اجرای ماده (۲۳۸) قانون مزبور از آن صرف نظر نموده بود را به همراه درآمد / ماخذ مشمول مالیات قابل طرح در هیأت حل اختلاف مالیاتی، به تفکیک در پرونده سامانه یکپارچه مالیاتی درج نمایند. بند ۵- مسیول / مسیولان مربوط موظفند نتایج رسیدگی به اعتراض مودی را فارغ از عدم رویت اوراق ابلاغ و یا عدم حضور مودی در جلسه توافق ضمن تنظیم فرمی حاوی اظهار نظر و ارقام و اقلام اولیه مندرج در اظهارنامه مالیاتی و تغییرات ناشی از حسابرسی مالیاتی و رفع اختلاف شده در اجرای ماده (۲۳۸) قانون مالیات‌های مستقیم را در سامانه یکپارچه مالیاتی درج نمایند. نهایتاً در بندهای ۱۹ و ۲۰ دستورالعمل دادرسی مالیاتی به شماره ۱۱۷۳۰۰ مورخ ۱۳/۱۱/۱۳۸۷ وظایف دبیرخانه هیأت حل اختلاف مالیاتی چنین تبیین شده: دبیرخانه هیأت موظف است قبل از تشکیل جلسه هیأت ضمن بررسی پرونده ارسالی از اداره امور مالیاتی چنانچه موارد نقصی مشاهده شد را بدون طرح در هیأت به اداره امور مالیاتی ذی ربط عودت تا نسبت به رفع نقص اقدام لازم صورت پذیرد. با امعان نظر به استدلالات قانونی فوق و با نظر به موخره پاراگراف اول سوالی که در ذهن متبادر می‌گردد اینست که: آیا ممکن است اعضای حاذق هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی بدون توجه و مذاقه به مستندات پرونده و با وجود اختیارات قانونی با وجود اصل استقلال، حق ورود به پرونده را نداشته و بتواند بدون احصا اعتراض مودی اقدام به تایید برگ تشخیص نمایند؟

جهات نقض مرقومه مورد اعتراض:

با توجه به قوانین منصوص و دستور العمل معنونه: اولاً تکلیف مسیولان اداره امور مالیاتی در موارد اعتراض به ما به التفاوت فارغ از حضور یا عدم حضور و یا رویت یا عدم رویت اوراق صادره توسط (مودی) و بنا به تکالیف بر ذمه همان مستند سازی موارد اعتراض مودی بوده و مسیولین ذیربط مکلفند مراتب اعتراض را بنا به تشریفات قانونی مقرر به هیأت حل اختلاف مالیاتی مستدلاً احاله نمایند. پس قاعدتاً در صورت عدم وجود ایراد در پرونده و مستندات سازی که پیشتر توسط مسیولین مربوطه معمول گردیده نمایندگان هیأت مالیاتی دسترسی کاملی به مدارک و فرم اظهار نظر اداره امور مالیاتی ذیربط مبنی بر موارد اعتراض رفع اختلاف نشده که در پرونده طبقه بندی شده را داشته و لذا برداشتی غیر از این برای اعضای آن هیأت متصور نمی‌باشد. ثانیاً تایید برگ تشخیص بدون بررسی، صرفاً به جهت عدم توافق در مرحله ۲۳۸ ق.م.م به هر دلیل، علاوه بر وضع قاعده جدید، عدول از وظایف ذاتی هیأت‌ها بوده (هیأت‌هایی که طبق قانون خود دارای استقلال کامل بوده و صدور رای موجه و مدلل مطابق با مواد ۲۴۸ ق.م.م و تبصره ۲ ماده ۵۰ قانون دائمی ارزش افزوده مورد انتظار می‌باشد) و اینکه با حدوث این امر، موجبات تحدید و تضییق حقوق مودیان در مراحل دادرسی مالیاتی و از سویی دیگر زمینه مراجعات مکرر به ادارات امور مالیاتی و هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی را فراهم می‌آورد.

التهایه به دلیل مغایرت این حکم نامه با ماده ۴۸ قانون دائمی ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ و مفاد دستورالعمل اجرایی ماده ۲۳۸ اصلاحی ۰۳/۰۲/۱۴۰۰ قانون مالیات های مستقیم و خارج از حدود اختیار بودن، تقاضای ابطال نامه شماره ۴۱۴۳۸ / ۲۱۴ / د مورخ ۱۱ / ۰۶ / ۱۴۰۳ صادره توسط رییس محترم مرکز دادرسی سازمان امور مالیاتی ((از زمان صدور)) مطابق با بند ۱ ماده ۱۲، ۱۳ و ۸۸ قانون دیوان عدالت اداری مورد استدعا است.

* خلاصه دفاعیات طرف شکایت:

مرکز دادرسی مالیاتی در راستای اجرایی نمودن عدالت مالیاتی و تکریم حقوق مودیان وفق مفاد نامه موضوع شکایت و با عنایت به اصلاح ماده ۲۳۸ قانون مالیات های مستقیم به موجب ماده (۴۸) قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده و نظر به اینکه صرفاً موارد رفع اختلاف نشده در فرآیند رسیدگی موضوع ماده مذکور، قابلیت طرح در هیأت های حل اختلاف مالیاتی را داشته و باتوجه به فراگیری شیوه ابلاغ اوراق مالیاتی به شکل الکترونیکی و افزایش احتمال عدم رویت اوراق صادره توسط برخی از مودیان و به تبع آن عدم حضور ایشان در جلسات توافق با ادارات مالیاتی و به منظور ممانعت از برداشت اشتباه برخی از نمایندگان محترم هیأت های حل اختلاف مالیاتی که در موارد عدم طرح پرونده در مرحله ۳۸ ق.م.م و احصا نشدن موارد رفع اختلاف نشده، امکان ورود به پرونده امر و رسیدگی مجدد را جایز ندانسته و اقدام به تایید برگ تشخیص صادره می نمایند، مقرر نمود: (با فرض بر اینکه اعتراض مودی به کلیت ارقام برگ تشخیص بوده و اولین لایحه تسلیمی در هر یک از مراحل دادرسی مالیاتی می بایست ملاک عمل هیأت های حل اختلاف مالیاتی قرار گیرد لذا رویه برخی از نمایندگان محترم مبنی بر عدم امکان ورود به پرونده امر و رسیدگی مجدد و تایید برگ تشخیص صادره به دلیل مغایرت با مبانی قانونی موضوعه و اصل عدالت مالیاتی خلاف واقع و فاقد محمل قانونی بوده و نمایندگان موظف به رسیدگی مجدد پرونده می باشند.

با عنایت به مراتب معنونه به نظر می رسد شاکه محترم درک مفهومی صحیحی از نامه فوق الذکر نداشته و تذکر مرکز دادرسی مالیاتی به واحدهای دادرسی مبنی بر اجتناب از اعمال رویه برخی از نمایندگان محترم هیأت حل اختلاف مالیاتی در خصوص عدم امکان ورود به پرونده امر و رسیدگی مجدد و تایید برگ تشخیص صادره در موارد اعلامی را به اشتباه، به عنوان نظر و وضع قاعده از ناحیه مرکز مزبور تلقی نموده است.

در پایان با عنایت به مراتب فوق و نظر به اینکه نامه مورد شکایت، با هدف حفظ حقوق مودیان و تکریم ایشان صادر گردیده و مغایرتی با ماده ۲۳۸ و نیز دستورالعمل اجرایی آن ندارد و با توجه به عدم خروج سازمان امور مالیاتی از حیطه صلاحیت ها و اختیارات قانونی در صدور نامه موضوع شکایت رد شکایت شاکه مورد استدعا است.

رای هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

باتوجه به اینکه ماده (۴۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ اقدام به اصلاح مفاد ماده (۲۳۸) قانون مالیات های مستقیم نموده است و طی حکم مندرج در قانون اخیر (قانون مالیات بر ارزش افزوده سال ۱۴۰۰)، هیأت حل اختلاف مالیاتی در فرآیند دادرسی مالیاتی صرفاً به آنچه مودی در مراحل سابق دادرسی مورد اشاره و اعتراض قرار داده است، می تواند ورود پیدا نموده و اظهار نماید و به درستی و با نظر داشت این حکم مندرج در قانون که (تمامی موارد اختلافی سابق را در این حوزه حل اختلاف نموده است) بیان نموده که چنانچه مودی در مراحل اولیه اعتراض به برگ تشخیص و مطالبه به صورت کلی اعتراض و موارد را احصا ننماید، هیأت حل اختلاف مالیاتی فرض را بر این بگذارد که اعتراض مودی به کلیت تشخیص می باشد و لذا تمامی موارد ادعایی وی را مورد بررسی قرار داد و همانگونه که در انتهای این مصوبه ذکر شده است این مقرر در راستای تکریم مودیان و رعایت عدالت در تشخیص و مطالبه مالیات است و مغایرتی هم با قوانین و مقررات ندارد چون از ابتدا موارد اعتراض مودی احصا نشده بود که فی الحال مدعی شویم هیأت بر خلاف ما به الاختلاف ورود پیدا نمود بلکه بدوا اعتراض کلی بود و حال به نحو جزئی و تفصیلی رسیدگی می شود فلذا به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون دیوان عدالت اداری مصوب ۱۴۰۲ رای به رد شکایت صادر می نماید رای یاد شده 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.

رییس هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری - محمدعلی برومندزاده