«فَلاَ تَتَّبِعُوا اَلْهَوَي اَنْ تَعْدِلُوا »

شماره دادنامه : 140531390001509854
تاريخ تنظيم : 1405/06/17

هيئت عمومي ديوان عدالت اداري

دادنامه

ديوان عدالت اداري

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 1404/8/4سرپرست معاونت تحول هوشمند نظام مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور

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

گردش‌کار: شاکیان به موجب دادخواست‌های جداگانه‌ای 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 داشته‌اند 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 می‌کند که در حکم یک دادرسی تازه و خارج از صلاحیت هیأت است. این

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 257، 247، 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 هیأت ها را حذف کرده و مراجع اداری را جایگزین دادرسی نیمه قضایی نموده است با توجه به اصول 138، 51 قانون اساسی، صدور بخشنامه های مذکور، فراتر از حدود تفویض شده بوده و مغایر قانون محسوب می‌شود. بنابراین دلایل، مستنداً به مواد 13، 12 قانون دیوان عدالت اداری تقاضای ابطال مقرره های 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 مقرره های مورد شکایت، بدین وسیله مشخصات دقیق آن ها به شرح ذیل اعلام می گردد: 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 مقرره های 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

بر اصلاح آیین‌نامه 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 مالیات‌های مستقیم

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

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، درمواردی که برگ تشخیص مالیات صادر و به مؤدی ابلاغ می‌شود، 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

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 حل‌اختلاف مالیاتی ارجاع نمایند. به موجب بند (4) دستورالعمل اجرایی ماده 238 قانون مالیات‌های 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 مابه‌التفاوت تا مبلغ مورد اعتراض مؤدی، به صورت الکترونیکی به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع خواهد شد. به موجب ماده ۲۴۸ قانون مالیات‌های 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 حل‌اختلاف 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 مالیاتهای مستقیم با اداره امور مالیاتی به توافق نرسیده است قابل طرح در هیات‌های 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 حل‌اختلاف مالیاتی موظف است در اجرای ماده ۲۴۸ قانون مالیات‌های 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 می‌گردد. با توجه به موارد مطرح شده فوق، اصلاح رأی توسط هیأت حل اختلاف مالیاتی به استناد ماده ۳۰ مکرر آیین‌نامه 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."

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1405/6/17 با حضور رییس 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 عمومي

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 می‌گردد، 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 می‌شود. 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.

احمدرضا عابدی

رییس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

‹‹فَلاَ تَتَّبِعُوا ٱلهَوَي اَنْ تَعْدِلُوا ››

شماره دادنامه : 1405313900015098 54
تاريخ تنظيم : 1405/06/17

هيئت عمومي ديوان عدالت اداري

دادنامه

ديوان عدالت اداري

امضاي صادر كننده

تصوير برابر با اصل است.

نشاني: تهران - بزرگراه ستاري - بلوار شهيد مخبري - نبش خيابان ايران زمين - ساختمان ديوان عدالت اداري