

شماره پرونده: ۰۱۰۱۷۸۷

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکي: آقای نیما غیاثوند

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره ۲/۲۱۳/۱۸۰۲/۴۲۷۸۸/۱۰۵/۱۳۸۶ - معاون فنی و حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شاکي به موجب دادخواستی ابطال بخشنامه شماره ۲/۲۱۳/۱۸۰۲/۴۲۷۸۸/۱۰۵/۱۳۸۶ - معاون فنی و حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:

"صدور بخشنامه مورد اعتراض به صورتی می‌باشد که بر اساس ماده ۲۳۸ قانون مالیاتهای مستقیم در مواردی که برگ تشخیص مالیات صادر و به مؤدی ابلاغ می‌شود، چنانچه مؤدی نسبت به آن معترض باشد می‌تواند ظرف سی روز از تاریخ ابلاغ شخصاً یا به وسیله وکیل تام‌الاختیار خود با ارائه دلایل و اسناد و مدارک کتباً از اداره امور مالیاتی تقاضای رسیدگی مجدد نماید. لذا با توجه به عبارت مقنن در ماده مذکور اعتراض را کتباً در اختیار مؤدی قرار داده است برخلاف قسمت آخر بخشنامه مورد اشاره که تصریح نموده صرفاً از طریق درج در فرم مصوب توسط مؤدی به مراجع ذیربط اعلام گردد برخلاف اختیار قانون در ماده ۲۳۸ قانون مالیاتهای مستقیم که عبارت کتباً اشاره به ارائه اعتراض کتبی به هر نحو از انجا می‌باشد. همچنین با بررسی ماده ۲۵۱ اصلاحیه به موجب ماده ۵۱ قانون ارزش افزوده مصوب ۲/۳/۱۴۰۰ مؤدی یا دادستان انتظامی مالیاتی می‌توانند ظرف دو ماه از تاریخ ابلاغ رأی قطعی هیأت حل اختلاف مالیاتی تجدیدنظر، به استناد عدم رعایت قوانین و مقررات موضوعه یا نقض رسیدگی، با اعلام دلایل کافی به شورای عالی مالیاتی اعتراض نموده و تجدید رسیدگی را درخواست کنند. با عنایت به مفاد ماده ۲۵۱ قانون مالیاتهای مستقیم مشخصاً هیچ گونه اختیاری قانونگذار به سازمان امور مالیاتی در جهت اعتراضات کتبی به آرای شورای عالی مالیاتی در صورتی که الکترونیکی ارسال نگردد نداده است و ایجاد تکلیف برای مؤدی مالیاتی وفق بند پایانی بخشنامه مورد شکایت است که صرفاً در فرم اعتراض مربوطه باید درج گردد. بدیهی می‌باشد این الزام و تکلیف برخلاف مواد ۲۳۸ و ۲۵۱ قانون مالیاتهای مستقیم و خارج از اختیارات سازمان امور مالیاتی و تجاوز از حدود قانونگذاری می‌باشد. با عنایت به ایرادات مطروحه مقرره مورد شکایت خارج از تفسیر و اختیارات قانون بوده و ابطال مقرره فوق‌الذکر مورد استدعا می‌باشد."

متن مقرره مورد شکایت به شرح زیر است:

"اداره کل امور مالیاتی

شورای عالی مالیاتی

اداره کل هیأت عالی انتظامی مالیاتی

دفتر دادستانی انتظامی مالیاتی

دبیرخانه هیأت موضوع ماده ۲۵۱ مکرر

سازمان حسابرسی

جامعه حسابداران رسمی ایران

در اجرای مواد ۲۳۹، ۲۸۸ و ۲۵۱ قانون مالیاتهای مستقیم و به منظور تسهیل در امور رسیدگی به اعتراض مؤدیان مالیاتی توسط هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی و شورای عالی مالیاتی به پیوست فرم شماره ۸۷ تحت عنوان برگ اعتراض/ تقاضای جدید رسیدگی ارسال می‌گردد.

مقتضی است واحدهای مالیاتی ترتیبی اتخاذ نمایند تا در صورت اعتراض مؤدی به مالیات متعلقه مراتب صرفاً از طریق درج در فرم مذکور توسط مؤدی به مراجع ذیربط اعلام گردد.

مسئولیت حسن اجرای این بخشنامه به عهده مدیران کل امور مالیاتی می‌باشد. - معاون فنی و حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور"

در پاسخ به شکایت مذکور، معاون دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۱۷۸۸۲-۱۴۰۱/۸/۲۴ توضیح داده است که:

"مطابق مقررات ماده ۱۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری، اطلاعات و مشخصات مورد نیاز جهت طرح شکایت در فرم دادخواست احصاء شده و ارائه آنها ضرورت دارد، فرآیند بررسی و رسیدگی به اعتراضات مؤدیان مالیاتی در نظام مالیاتی کشور نیز مستلزم دریافت حداقل اطلاعات از سوی شاکی می‌باشد. به منظور تسهیل و تسریع در رسیدگی به شکایت مؤدیان مالیاتی، تکمیل فرم مذکور و مشخص نمودن اطلاعات ضروری مورد نیاز جهت رسیدگی به شکایت توسط مراجع دادرسی مالیاتی نه تنها تکلیف اضافی برای مؤدیان ایجاد نمی‌نماید، بلکه در جهت رعایت حقوق آنان بوده و برای فراهم شدن موجبات تسهیل و تسریع در امر رسیدگی اجتناب‌ناپذیر است. مؤدیان مالیاتی می‌توانند مطابق مفاد بخشنامه مذکور علاوه بر تکمیل فرم مربوط نسبت به ارائه مشروح شکواییه به همراه سایر مدارک و مستندات به پیوست فرم یاد شده اقدام نمایند. با توجه به راه اندازی سامانه ثبت الکترونیک اعتراضات و شکایات به

نشانی (<https://tax.gov.ir>) غالب شکایات مؤدیان نسبت به آراء صادره هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی برای طرح در شورای عالی مالیاتی از طریق سامانه مذکور و بدون نیاز به مراجعه حضوری مؤدیان دریافت می‌گردد، بنابراین از تاریخ شروع به کار سامانه یاد شده، فرم مذکور عملاً موضوعیت و کارکرد خود را از دست داده است. شایان ذکر است هیچ‌گاه رسیدگی به شکایاتی که به صورت حضوری و یا از طریق اداره پست به شورای عالی مالیاتی ارسال می‌شوند، منوط و محدود به تکمیل فرم خاصی نشده است. با توجه به مطالب فوق‌الذکر و بر اساس دادخواست صادرالاشاره مبنی بر خواسته ابطال نامه صدرالاشاره فاقد وجهت قانونی است لذا درخواست رد دادخواست مزبور را دارد."

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۴۰۱/۱۰/۲۷ 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

با عنایت به اینکه براساس بخشنامه شماره ۲/۲۱۳/۱۸۰۲/۴۲۷۸۸ مورخ ۱۳۸۶/۵/۱۰ معاون فنی و حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور که حسب مفاد آن در راستای تسهیل در امور رسیدگی به اعتراضات مؤدیان مالیاتی صادر شده و در رابطه با نحوه ثبت اعتراض مؤدیان مالیاتی است، نسبت به ارسال تصویر فرم شماره ۸۷ تحت عنوان برگ اعتراض/ تقاضای تجدید رسیدگی به واحدهای مالیاتی اقدام شده و در آن قید شده است که واحدهای مالیاتی ترتیبی اتخاذ نمایند تا در صورت اعتراض مؤدیان به مالیات متعلقه مراتب صرفاً از طریق درج در فرم مذکور توسط مؤدی به مراجع ذیصلاح اعلام گردد و این محدودیت که براساس بخشنامه مذکور ایجاد شده و بر مبنای آن مؤدیان مکلف شده‌اند که صرفاً از طریق درج شکایت و اعتراض در این فرم شکایت خود را تقدیم نمایند، مغایر با مفاد ماده ۲۳۸ قانون مالیاتهای مستقیم و نیز مفاد رأی شماره ۹۰۳ مورخ ۱۴۰۱/۵/۱۱ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری است و تکلیف مندرج در تبصره ۱ ماده ۲۱۹ قانون مالیاتهای مستقیم نیز تکلیف سازمان امور مالیاتی کشور بوده و نمی‌تواند موجب ایجاد محدودیت برای مؤدیان شود، بنابراین بخشنامه شماره ۲/۲۱۳/۱۸۰۲/۴۲۷۸۸ مورخ ۱۳۸۶/۵/۱۰ معاون فنی و حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور خارج از حدود اختیار و خلاف قانون بوده و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال می‌شود.

**رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری - حکمتعلی مظفری**