

## مشاهده دادنامه هیات عمومی

کلاس پرونده:	۹۶۰۰۰۸۶	شماره دادنامه:	۹۷۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۱۹۶۸
نوع پرونده:	درخواست ابطال	تاریخ دادنامه:	۱۳۹۷/۱۰/۲۵
شاکلی:	پیمان رضازاده	نتیجه رسیدگی:	رای به عدم ابطال مصوبه
طرف شکایت:	اداره امور مالیاتی شهرستان شاهین دژ و سازمان امور مالیاتی کشور	مرجع صدور رای:	هیات عمومی
دسته بندی:	مالیات های مستقیم (۰۸۰۱)		
مصوبه ها:	۷۰-۹۵ - ۲۰۰ سازمان امور مالیاتی کشور ۱۳۹۵/۱۰/۱۱ ۷۴۹۰۴ - ۱۰۶ - ۱۰۶ اداره کل امور مالیاتی استان آذربایجان غربی ۱۳۹۵/۱۲/۱۸		

## پیام رای:

بخشنامه سازمان امور مالیاتی کشور مبنی بر تسری احکام موضوع ماده ۲۱۶ قانون مالیات های مستقیم به قانون مالیات بر ارزش افزوده قانونی است.

## متن دادنامه:

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره دادنامه: ۱۹۶۶ الی ۱۹۷۲

تاریخ دادنامه: ۱۳۹۷/۱۰/۲۵

شماره پرونده: ۳۴۳۲۹۶، ۱۳۲۰۲۹۶، ۱۵۵۲۲۹۶، ۱۸۲۶۲۹۶ و ۳۷۲۹۷، ۱۵۱۲۹۶ و ۸۶۲۹۶

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکیان: آقای پیمان رضا زاده، موسسه محلاتی و همکاران، شرکت بهسازان ملت (سهامی خاص)، شرکت صنایع فلزی کوشا، آقای سیدکریم خاتمی، خانم مرضیه بصیری و صندوق بیمه بتاجا

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره ۲۰۰-۱۳۹۵/۱۰/۱۱ سازمان امور مالیاتی کشور و ابطال نامه شماره ۱۰۶-۱۳۹۵/۱۲/۱۸ - ۱۰۶-۱۳۹۵/۱۲/۱۸ معاونت حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده اداره کل امور مالیاتی استان آذربایجان غربی

گردش کار: شاکیان به موجب دادخواست های تقدیمی با مضمون واحد ابطال بخشنامه شماره ۲۰۰-۱۳۹۵/۱۰/۱۱ - ۱۰۶-۱۳۹۵/۱۲/۱۸ سازمان امور مالیاتی کشور و ابطال نامه شماره ۱۰۶-۱۳۹۵/۱۲/۱۸ معاونت حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده اداره کل امور مالیاتی استان آذربایجان غربی را خواستار شده اند و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده اند که:

" شرح شکایت و دلایل و مستندات: ریاست دیوان عدالت اداری احتراماً- با استناد به مدارک موجود در پرونده مالیاتی و براساس تبصره ۲ ماده ۲۱۶ قانون مالیاتهای مستقیم و بخشنامه شماره ۱۰۶-۱۳۹۳/۲۰۰-۱۳۹۳/۹۱۰ در خصوص طرح پرونده های مالیات و عوارض ارزش افزوده از سال ۱۳۹۳ در هیأت موضوع تبصره ۲ ماده ۲۱۶ قانون مالیاتهای مستقیم را داشته ایم. ولی به دلیل طولانی شدن روند ممیزی و بررسی پرونده ها و تأخیر در ارسال و ابلاغ قطعی شده مالیات و عوارض ارزش افزوده امکان طرح پرونده مالیات و عوارض قطعی شده سالهای ۸۹-۹۰-۹۱ در هیأت مذکور برای اینجانب حاصل نشده است و لذا تا کنون حقوق مربوطه را دریافت نکرده ام در پیگیری موضوع از اداره کل امور مالیاتی استان آذربایجان غربی برای طرح پرونده در هیأت فوق الذکر با این پاسخ مواجه شده ام که در راستای بند یک از بخشنامه شماره ۲۰۰-۱۳۹۵/۱۰/۱۱ رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور به جهت تسری فصل سوم از باب پنجم قانون مالیاتهای مستقیم در ارتباط مالیات و عوارض ارزش افزوده به استثنای سایر مالیاتها و عوارض خاص موضوع فصل نهم قانون مالیات بر ارزش افزوده جاری نمی باشد و اعلام می دارند که مطابق بخشنامه مجاز به طرح پرونده در هیأت مذکور برای مؤدیانی که محق بررسی و طرح پرونده بوده اند نیستند. نظر به اینکه قانون و بخشنامه شماره ۲۰۰-۱۳۹۵/۱۰/۱۱ - ۱۰۶-۱۳۹۵/۱۲/۱۸ اجرا شده است و این بخشنامه علی القاعده و طبق قوانین حاکم مانع از بررسی و پرداخت حقوق مؤدیان به استناد قوانین موضوع در سالهای قبل از آن نیست و به عبارت دیگر قانون عطف به ماسبق نمی شود و بخشنامه نیز نمی تواند ناقض حقوق مکتسبه مؤدیان باشد. لذا مفاد بخشنامه شماره ۲۰۰-۱۳۹۵/۱۰/۱۱ - ۱۰۶-۱۳۹۵/۱۲/۱۸ رییس کل سازمان و به تبع آن نامه شماره ۱۰۶-۱۳۹۵/۱۲/۱۸ - ۱۰۶-۱۳۹۵/۱۲/۱۸ معاون حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده استان آذربایجان غربی که بررسی پرونده های مذکور را فاقد موضوعیت می داند خلاف تبصره ۲ ماده ۲۱۶ قانون مالیاتهای مستقیم و ماده ۴ قانون مدنی و ماده ۱۱ قانون مجازات اسلامی دانسته و خواستار ابطال آن از دیوان عدالت اداری هستم تا امکان بررسی پرونده ها در هیأت حل اختلاف مالیاتی مقررات تبصره ۲ ماده ۲۱۶ قانون مالیاتهای مستقیم به منظور قانونی نبودن مطالبات دولت به واجدان شرایط فراهم شود برای مزید استحضار اعلام می دارد که در سازمان مالیاتی بسیاری از همترازان واجد شرایط که پرونده آنها زودتر بررسی شده است در حال دریافت حقوق مکتسبه ناشی از این تبدیل وضعیت هستند."

متن بخشنامه مورد اعتراض به شرح زیر است:

" بخشنامه شماره 1395,10,11-200,95,70

خلاصه موضوع: چگونگی تسری احکام ماده 216 ق.م.م. به ق.م.ا.

به موجب ماده (۳۳) قانون مالیات بر ارزش افزوده، احکام مربوط به فصل نهم از باب چهارم و همچنین فصل سوم از باب پنجم (به استثنای حکم ماده ۲۵۱ قانون مالیاتهای مستقیم) در خصوص قانون مالیات بر ارزش افزوده جاری می باشد. در این چهارچوب به منظور اجرای صحیح قانون مالیات بر ارزش افزوده و اتخاذ رویه واحد در اجرا به اطلاع می رساند:

۱. به استناد قسمت اخیر تبصره (۲) ماده (۲۱۶) قانون مالیاتهای مستقیم که مقرر گردیده است «مفاد تبصره یاد شده شامل آن دسته از مالیاتهای غیر مستقیم که طبق مقررات مخصوص به خود در مراجع خاص باید حل و فصل شود، نخواهد بود» بنابراین به جهت تسری فصل سوم از باب پنجم قانون مالیاتهای مستقیم به قانون مالیات و عوارض ارزش افزوده، مقررات تبصره (۲) ماده (۲۱۶) قانون مالیاتهای مستقیم در ارتباط با مالیات و عوارض ارزش افزوده به استثنای سایر مالیاتها و عوارض خاص موضوع فصل نهم قانون مالیات بر ارزش افزوده جاری نمی باشد.

۲. به استناد تبصره (۱) ماده (۲۱۶) قانون مالیاتهای مستقیم چنانچه شکایت حاکی از این باشد که وصول مالیات و عوارض بر ارزش افزوده (به استثنای سایر مالیاتها و عوارض خاص موضوع فصل نهم قانون مالیات بر ارزش افزوده که مشمول حکم تبصره ۲ ماده مذکور می باشد) قبل از قطعیت به موقع اجرا گذارده شده است، در این حالت هیأت حل اختلاف مالیاتی در صورت وارد بودن شکایت، در مقام هیأت حل اختلاف مالیاتی بدوی و یا تجدیدنظر ضمن صدور رأی به بطلان اجرائیه نسبت به صدور قرار رسیدگی و یا صدور رأی مقتضی حسب مورد اقدام می نماید. بنا به مراتب مذکور، مفاد جزء (۲) بند (ب) بخشنامه شماره ۱۳۶۹۶۶۱۴-۲۵۶۱۶۷۶۵۵۴۳۰ به استثنای مفاد ماده (۲۵۱) قانون مالیاتهای مستقیم مبنی بر امکان شکایت مؤدی یا رییس امور مالیاتی از رأی آن مرجع به شورای عالی مالیاتی، قابلیت تسری به مالیات و عوارض بر ارزش افزوده را خواهد داشت.

بدیهی است با صدور این بخشنامه مفاد بخشنامه شماره ۱۳۹۳۹۹۱۰-۲۰۰۹۳۱۰۶ مبنی بر امکان طرح پرونده های مالیات و عوارض ارزش افزوده در هیأت موضوع تبصره (۲) ماده (۲۱۶) قانون مالیاتهای مستقیم کأن لم یکن تلقی می گردد. - رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور "

متن نامه مورد شکایت به شرح ذیل است:

" نامه شماره 1395.12.18-د.106.74904

جناب آقای پیمان رضا زاده

مودی مالیاتی شهرستان شاهین دژ

سلام و علیکم

احتراماً، عطف به نامه وارده شماره ۱۰۶۱۱۹۰۳-و- به تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۱۴ به آگاهی می رساند: در راستای بند یک بخشنامه شماره ۲۰۰۹۵۷۰-۲۰۰۹۵۷۰-۱۱-۱۳۹۵ رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور، به جهت تسری فصل سوم از باب پنجم قانون مالیاتهای مستقیم به قانون مالیات بر ارزش افزوده، مقررات تبصره ۲ ماده ۲۱۶ قانون مالیاتهای مستقیم در ارتباط با مالیات و عوارض ارزش افزوده به استثنای سایر مالیاتها و عوارض خاص موضوع فصل نهم قانون مالیات بر ارزش افزوده جاری نمی باشد. لذا در صورت اعتراض به اوراق قطعی مالیات بر ارزش افزوده وفق مقررات ماده ۲۵۱ مکرر اقدام نمایید. - معاون حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده اداره کل امور مالیاتی آذربایجان غربی "

مدیر کل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی به موجب لایحه شماره ۱۳۹۶۵۱۳۹۶۵-د-۲۱۲۰-۱۳۹۶۴۲۰ توضیح داده است که:

" جناب آقای دربین

مدیر کل محترم هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

با سلام و احترام

در خصوص پرونده کلاسه ۸۶۹۶ و به شماره پرونده ۹۶۰۹۹۸۰۹۰۵۸۰۰۳۰ موضوع دادخواست آقای پیمان رضا زاده به خواسته ابطال بخشنامه شماره ۲۰۰۹۵۷۰-۲۰۰۹۵۷۰-۱۱-۱۳۹۵ سازمان امور مالیاتی کشور و نامه شماره ۷۴۹۰۴-۱۳۹۵۱۲۱۸-۱۱-۱۳۹۵ معاون حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده اداره کل امور مالیاتی استان آذربایجان غربی، به استحضار می رساند:

طبق ماده (۳۳) قانون مالیات بر ارزش افزوده «احکام مربوط به فصول هشتم و نهم از باب چهارم و فصل سوم از باب پنجم و مواد (۱۶۷)، (۱۹۱)، (۲۰۲)، (۲۳۰) تا (۲۳۳) قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ در مورد مالیاتهای مستقیم و مالیات بر ارزش افزوده جاری است حکم ماده (۲۵۱) قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ در مورد قانون مالیات بر ارزش افزوده جاری نخواهد بود.» با وصف مذکور اشعار می دارد:

از آنجا که احکام مربوط به مراجع حل اختلاف مالیاتی موضوع ماده (۲۴۴) و (۲۴۷) قانون مالیاتها در فصل سوم از باب پنجم قانون مالیاتهای مستقیم قرار دارند در نتیجه اعتراض کتبی به اوراق مطالبه مالیات یا برگه استرداد مالیات اضافه پرداختی در موعد قانونی در ارتباط با مالیات و عوارض ارزش افزوده از سوی مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده برابر مقررات ماده (۲۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده و با ملحوظ نمودن حکم مقرر در ماده (۳۳) همان قانون توسط مسؤول ذیربط اداره امور مالیاتی و در صورت عدم رفع اختلاف و اعتراض مجدد در هیأت های بدوی و تجدیدنظر مورد رسیدگی قرار می گیرد و در نهایت پس از قطعیت وفق قوانین موضوعه تصمیم گیری در مورد درخواست ارجاع پرونده به هیأت موضوع ماده (۲۵۱) مکرر در حدود صلاحیت اختیاری وزیر امور اقتصادی و دارایی است. بخشنامه مورد شکایت که در تبیین نظر مقنن صادر گردیده اعمال تبصره (۲) ماده (۲۱۶) قانون مالیاتهای مستقیم را به لحاظ نص صریح قانون وجود مرجع خاص رسیدگی نسبت به مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده جاری ندانسته است. در بند (۲) بخشنامه صدرالذکر عنوان شده است، چنانچه شکایت مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده حاکی از این باشد که

وصول مالیات و عوارض ارزش افزوده قبلاً از قطعیت به موقع اجرا گذارده شده است در این حالت هیأت حل اختلاف مالیاتی بدوی و تجدیدنظر به موضوع رسیدگی خواهند کرد و حکم مقتضی را صادر می نمایند. از این رو سازمان امور مالیاتی نظر مقنن را جهت اجرا صحیح قانون و ایجاد رویه واحد ابلاغ کرده است. اینکه شاکی در دادخواست خود عنوان کرده است که سازمان امور مالیاتی کشور قبلاً طی بخشنامه شماره ۲۰۰۹۳۱۰۶ مورخ ۱۳۹۳/۹/۱۱ مقرر داشته بود که به موضوع شکایت در قانون نبودن مطالبه مالیات و عوارض به استناد تبصره (۲) ماده (۲۱۶) رسیدگی شود صحیح می باشد، لکن بدلیل این که به موجب بخشنامه اخیرالذکر حوزه شمول حکم آن تبصره به طور غیر قانونی گسترش یافته بود نسبت به اصلاح و کان لم یکن کردن مفاد آن بخشنامه با صدور بخشنامه مورد شکایت اقدام شده، تا وفق حکم مقرر در قانون یاد شده رفتار شود. بنابر این سازمان امور مالیاتی در صدور بخشنامه مورد شکایت خروج موضوعی از حکم مقرر قانونی نداشته است. در خصوص خواسته دوم شاکی مبنی بر ابطال نامه ۱۳۹۵/۱۲/۱۸-د-۱۰۶۷۴۹۰۴ معاون حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده اداره کل امور مالیاتی استان آذربایجان غربی که در پاسخ به درخواست مشارالیه نامه وارده به شماره ۱۰۶۱۱۹۰۳ مورخ ۱۳۹۵/۱۲/۱۴ و در پی ارسال نامه شماره ۱۳۹۵/۱۲/۳-۴۳۴۰ صادر گردیده، در بیان حکم مقرر و در تبیین بخشنامه مورد شکایت صادر گردیده، افزون بر این که راجع به درخواست وی بوده و جنبه موردی داشته و بخشنامه و مقررات عام الشمول تلقی نمی شود. لذا رسیدگی به موضوع اخیر، به لحاظ خارج بودن از مصادیق مقرر در بند (۱) ماده (۱۲) قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری از موارد صلاحیت هیأت عمومی آن مرجع به شمار نمی آید و دلیلی بر ابطال نامه مذکور نیز وجود ندارد. علیهذا با عنایت به موارد پیش گفته تقاضای رسیدگی و رد شکایت شاکی را دارد."

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۳۹۷/۱۰/۲۵ 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

نظر به اینکه بخشنامه و نامه مورد شکایت در راستای تبیین حکم مقنن و شیوه های اجرایی آن است و مغایرتی با قانون ندارد و تصویب آن از حدود اختیارات سازمان امور مالیاتی خارج نیست، بنابراین قابل ابطال تشخیص نشد./

محمدکاظم بهرامی

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

دیوان عدالت اداری - تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبری - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری - تلفن: داخلی (۷۵۳۵) - ۰۲۱ - ۵۱۲۰۰



DrNiloofarYoosefi.com