



شماره : .....  
تاریخ : .....  
پیوست : .....

 دیوان عدالت اداری	«فلا تُعبِوا ألبهوی أن تُعدلوا» هیئت عمومی دیوان عدالت اداری <b>دادنامه</b>	شماره دادنامه : 140231390000308565 تاریخ تنظیم : 1402/02/12 شماره بایگانی شعبه : 0106056
شماره پرونده ها : 140131920001008246		
تاریخ دادنامه: 1402/2/12 شماره پرونده: 0106056 مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری شاکی: آقای امید یاهو طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور موضوع شکایت و خواسته: ابطال قسمت انتهایی بند 6 از بخشنامه شماره 1396/7/22-200/96/517 سازمان امور مالیاتی کشور گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال قسمت انتهایی بند 6 از بخشنامه شماره 1396/7/22-200/96/517 سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که: " بنا بر حکم مقرر در ماده 157 قانون مالیات های مستقیم در صورت احراز شمولیت مالیات بر درآمد متعلق به شخص ثالث، مطالبه مالیات از مؤدی در هر زمان و در هر مرحله ای می بایست رفع تعرض گردد. چرا که مطابق با اصل 51 قانون اساسی که بیان می دارد، هیچ نوع مالیات وضع نمی شود مگر به موجب قانون ...» و همچنین با توجه به نص صریح ماده 1 قانون مالیات های مستقیم مبنی بر اینکه: «اشخاص زیر مشمول پرداخت مالیات می باشند... 2- هر شخص حقیقی ایرانی مقیم ایران نسبت به کلیه درآمدهایی که در ایران یا خارج از ایران تحصیل می نماید...» هر شخصی نسبت به درآمدهای خود مشمول مالیات بوده و اصولاً هیچ مسئولیتی در قبال پرداخت مالیات اشخاص ثالث ندارد مگر به حکم قانون در موارد مسئولیت تضامنی (مانند ماده 198 قانون مالیات های مستقیم و ...) یا مطابق با توافق طرفین مبنی بر تعهد به پرداخت مالیات شخصی توسط شخص دیگر مع الوصف ایجاد آثار مالیاتی و مطالبه مالیات از شخص دیگر جز موارد فوق حکماً منتفی و برخلاف قوانین و مقررات است. مستند بر همین استدلال مقنن در انتهای ماده 157 به سازمان امور مالیاتی تکلیف نموده که پس از احراز تعلق درآمد و به تبع آن مالیات به شخص دیگر ولو در هر مرحله ای باشد اقدام به رفع تعرض نماید. با این وجود در بند 6 بخشنامه مورد اعتراض با کاهش قلمرو اجرایی ماده 157 قانون مالیات های مستقیم، ریاست وقت سازمان امور مالیاتی با ایجاد تکلیف به روسای امور مالیاتی مبنی بر عدم امکان رفع تعرض از مؤدی (که محرز شد، مالیات مطالبه شده مرتبط با وی نیست) در حالی که امکان مطالبه مالیات از مؤدی اصلی وجود نداشته باشد، پرونده را برخلاف حکم قانونی مندرج در ماده 157 بدون تعدیل یا رفع تعرض به هیأت حل		
تصویر برابر با اصل است. نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نیش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری		





شماره : .....  
تاریخ : .....  
پیوست : .....

«فلا تشعروا آلهوی ان تغلوا»

شماره داننامه : 140231390000308565  
تاریخ تنظیم : 1402/02/12  
شماره پایگانی شعبه : 0106056



هیئت عمومی دیوان عدالت اداری  
داننامه  
دیوان عدالت اداری

اختلاف مالیاتی ارجاع دهند که این امر منجر به عدم امکان اجرای حکم مندرج در ماده 157 قانون در مرحله رسیدگی مجدد موضوع ماده 238 قانون مالیات های مستقیم می گردد و قلمرو اجرایی قانون را کاهش می دهد. با این وصف مصوبه مورد اعتراض در تعارض با نص صریح قانون بوده و خارج از حدود صلاحیت مرجع صادر کننده صادر شده و قلمرو اجرایی قانون را مضیق نموده است. "

متن مقررہ مورد شکایت به شرح زیر است:

" بخشنامه شماره 1396/7/22-200/96/517

6- روسای امور مالیاتی در اجرای ماده 238 قانون مالیات های مستقیم موظفند بر اساس واقعیت و مستندات موجود نسبت به اعتراض مؤدی در خصوص اشتباه بودن اطلاعات منتسب به وی، بررسی مقتضی را به عمل آورده و در صورت احراز صحت ادعای مؤدی اقدام به تعدیل یا رفع تعرض از برگ تشخیص مالیات نمایند و همچنین موظفند با رعایت مهلت مرور زمان مالیاتی موضوع ماده (157 قانون مالیات های مستقیم) به صورت مکتوب مراتب درخواست اصلاح اطلاعات طرف دوم اطلاعات مالیاتی را به اداره کل امور مالیاتی مؤدی طرف اول (ارسال کننده اطلاعات) ارسال نمایند.

بدیهی است در صورتی که با تعدیل یا رفع تعرض از مؤدی امکان مطالبه مالیات از مؤدی اصلی به علت مرور زمان مالیاتی فراهم نباشد، روسای امور مالیاتی می بایست بدون انجام تعدیل یا رفع تعرض، پرونده امر را به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع تا با رعایت تبصره ماده 157 قانون رأی مقتضی صادر گردد. "

در پاسخ به شکایت مذکور، معاون دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 1401/10/26-ص-212/878 توضیح داده است که:

" با توجه به ماده 137 قانون مالیات های مستقیم در صورتی که مهلت پنجساله موضوع ماده قانونی یاد شده سپری شده باشد، به دلیل مرور زمان مالیاتی، امکان مطالبه مالیات از مؤدی وجود نخواهد داشت مگر در مواردی که مالیات به هر علت از غیر مؤدی مطالبه شده باشد و در اجرای تبصره ماده مذکور پس از تایید مراتب از طرف هیأت حل اختلاف مالیاتی مطالبه مالیات از غیر مؤدی در هر مرحله که باشد کان لم یکن تلقی و اداره امور مالیاتی بدون رعایت مرور زمان موضوع ماده مذکور ظرف یک سال از تاریخ صدور رأی هیأت مزبور، مالیات متعلق را از مؤدی واقعی مطالبه نماید وگرنه مشمول مرور زمان خواهد بود. همان گونه که در مفاد صدر بند 6 بخشنامه مورد شکایت به آن تصریح شده است، روسای امور مالیاتی در اجرای ماده 238 قانون مالیات های مستقیم موظفند بر اساس واقعیت و مستندات موجود نسبت به اعتراض مؤدی در خصوص اشتباه بودن اطلاعات منتسب به وی بررسی مقتضی را به عمل آورده و در صورت احراز ادعای مؤدی اقدام به تعدیل یا رفع تعرض از برگ تشخیص مالیات نمایند و در همین راستا موظفند با رعایت مهلت مرور زمان مالیاتی

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخیری - نش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری







شماره : .....  
تاریخ : .....  
پیوست : .....

«فلا تُثبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَغْلِبَ»

شماره دادنامه : 140231390000308565  
تاریخ تنظیم : 1402/02/12  
شماره بایگانی شعبه : 0106056

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری  
دادنامه



دیوان عدالت اداری

موضوع ماده 157 قانون مالیات های مستقیم به صورت مکتوب مراتب درخواست اصلاح اطلاعات طرف دوم در سامانه اطلاعات مالیاتی را به اداره کل امور مالیاتی مؤدی طرف اول (ارسال کننده اطلاعات) ارسال نمایند. بنابر این همان گونه که از مفاد صدر بند 6 بخشنامه مورد شکایت مشهود است برخلاف نظر شاکی بخشنامه هیچگونه محدودیتی برای روسای امور مالیاتی در اجرای ماده 238 قانون مالیات های مستقیم برای رفع تعرض از غیر مؤدی در مواردی که مطالبه مالیات از مؤدی واقعی هنوز مشمول مرور زمان 5 ساله نشده است ایجاد ننموده است. لیکن آنچه شاکی در متن دادخواست خود به آن توجه ننموده است، عبارت «به علت مرور زمان» در بخش انتهایی بند 6 بخشنامه مورد شکایت است که اجرای مفاد مورد تاکید در قسمت صدر بخشنامه را غیر ممکن می نماید، به عبارت دیگر در صورتی که مهلت مرور زمان مالیاتی برای مطالبه مالیات از مؤدی واقعی سپری شده باشد، امکان اجرای موارد تاکید شده در صدر بخشنامه برای روسای امور مالیاتی از باب ارسال مکتوب مراتب درخواست اصلاح اطلاعات طرف دوم در سامانه اطلاعات مالیاتی به اداره کل امور مالیاتی طرف اول (ارسال کننده اطلاعات) برای مطالبه مالیات از مؤدی واقعی میسر نخواهد بود و به همین دلیل مرجع صدور بخشنامه با رعایت مفاد تبصره ماده 157 قانون مالیات های مستقیم و در راستای اراده مقنن در متن قانون قسمت اخیر بند 6 بخشنامه را تبیین نموده است.

همان گونه که در متن تبصره یاد شده به صراحت به آن تاکید شده است، مطالبه مالیات از غیر مؤدی در هر مرحله که باشد پس از تایید مراتب از طرف هیأت حل اختلاف مالیاتی کان لم یکن تلقی می گردد و تنها در صورتی که مراتب کان لم یکن شدن مطالبه مالیات از مؤدی به موجب رأی هیأت حل اختلاف موضوع تبصره ماده 157 قانون مالیات های مستقیم انجام پذیرد، فارغ از مهلت مرور زمان امکان مطالبه مالیات از مؤدی واقعی در مهلت یک ساله مقرر در متن تبصره موصوف میسر خواهد بود. بنابراین مرجع صدور بخشنامه در اجرای اراده مقنن در باب جلوگیری از تضییع حقوق دولت، صرفاً در مواردی که به دلیل مشمول مرور زمان شدن مطالبه مالیات از مؤدی واقعی در اجرای مفاد ماده 157 قانون مالیات های مستقیم، امکان استیفای حقوق دولت با رعایت ترتیبات صدر بند 6 بخشنامه میسر نمی باشد، با تاکید بر لزوم رعایت تبصره ماده 157 قانون مالیات های مستقیم، در قسمت اخیر بند 6 بخشنامه مورد شکایت حکم قانونگذار را تبیین نموده است که کاملاً منطبق بر نص صریح قانون بوده و تناقضی با متن قانون در آن مشهود نمی باشد.

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1402/2/12 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 1396/7/22-200/96/517 سازمان امور مالیاتی کشور و در

تصویر برابر با اصل است.

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





شماره : .....  
تاریخ : .....  
پیوست : .....

شماره دادنامه : 140231390000308565 تاریخ تنظیم : 1402/02/12 شماره بایگانی شعبه : 0106056	«فلا تتبعوا آلهوي أن تغفلوا» هیئت عمومی دیوان عدالت اداری <b>دادنامه</b>	 دیوان عدالت اداری
<p>راستای تبیین حکم مقنن مقرر شده است که در اجرای ماده 238 قانون مالیاتهای مستقیم رؤسای امور مالیاتی مکلفند که به اعتراض مؤدی رسیدگی نمایند و چنانچه اطلاعات متناسبه اشتباه باشد با رعایت مهلت مرور زمان ماده 157 قانون مزبور مراتب را به اداره امور مالیاتی طرف اول ارسال کنند و اگر مرور زمان شامل موضوع شود بدون انجام تعدیل یا رفع تعرض، پرونده را به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع کنند تا وفق ماده 157 قانون فوق الذکر اقدام به صدور رای مقتضی گردد و این امر از مفاد تبصره ماده 157 قانون مالیاتهای مستقیم نیز قابل استنباط است، بنابراین حکم مندرج در انتهای بند 6 بخشنامه شماره 1396/7/22-200/96/517 رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور خلاف قانون و خارج از حدود اختیار نیست و ابطال نشد.</p>		
<p>حکمتعلی مظفری رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری</p>		
امضای صادر کننده		
تصویب برابر با اصل است. نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخیری - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری		

