

ابطال بخشنامه شماره ۲۹۸۹/۷/۳۳۲-۲۱۱ مورخ

۲۳/۶/۱۳۸۲ رئیس سازمان امور مالیاتی کشور و رأی شماره

۹۹۹۲/۴/۳۰ مورخ ۲۶/۹/۱۳۷۶ هیأت عمومی شورای عالی

مالیاتی

شماره دادنامه: 88 / 325

تاریخ دادنامه: 14 / 04 / 1388

کلاس پرونده: 85 / 715

موضوع رأی: ابطال بخشنامه شماره 2989 / 33207 - 211 مورخ 23 / 6 / 1382 رئیس سازمان امور مالیاتی کشور و رأی شماره 9992 / 4 / 30 مورخ 26 / 9 / 1376 هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی.

شاکی: آقای محمد مهدی ناظمیان. مقدمه: شاکی به شرح دادخواست تقدیمی اعلام داشته است، مطابق **ماده 70** قانون مالیاتهای مستقیم، املاک و اموال و اراضی که به دولت منتقل می‌گردد از معافیت نقل و انتقال به کلی معاف است، شورای عالی مالیاتی در مقابل اعتراض مؤدیان در خصوص **ماده 187** که به پاسخ استعلام محاضر مالیات اضافی دریافتی را که از ناآگاهی مؤدی استفاده نموده‌اند، با توجیحات غیر مستدل در مقابل درخواست استرداد مالیات اخذ شده به جای اینکه از میزان مالیاتی بازخواست شود که چرا برخلاف مالیات اخذ نموده‌اند با اظهار اینکه هنگام پرداخت هر چند ناآگاه اما با رضایت بوده و جوه اضافه پرداختی را مجاز به استرداد نمی‌داند، توضیح اینکه شورای عالی مالیاتی معتقد است که مؤدی با قبول مالیات و پرداخت آن امر مالیاتی مربوطه مختومه تلقی و مجوزی برای طرح مجدد آن در مراجع تشخیص و حل اختلاف، مالیاتی وجود ندارد. جای سوال است که مؤدی ناآگاه است و ممیز مالیاتی خلاف نموده و به هنگام آگاهی از پرداخت اضافی، تقاضای استرداد مبالغ اضافه پرداختی را می‌نماید و در هیچ یک از مواد **242** و **243** و همچنین **187** منعی برای پرداخت اضافه دریافتی وجود ندارد، کما اینکه تأکید شده که مسترد گردد. در بخشنامه شماره 2989 / 33207 - 211 مورخ 23 / 6 / 1382 نذری از مواد **70** و **187** نشده لذا میزان مالیاتی ربطی به موضوع نمی‌دهند، در حالی که به طور مثال از جمله مواد **132** و **133** و **141** و **143** است و کلمه غیر مشمول سایر معافیتها در قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند **ماده 136** و اصلاحیه بعدی آن خواهد شد، لذا با تقدیم نظریه شورای عالی مالیاتی و **ماده 70** و **187** و بخشنامه فوق‌الذکر تقاضای لغو بخشنامه و رأی هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی مورد شکایت را که باعث تضییع حقوق احاد مردم گشته است دارد. مدیرکل دفتر امور حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور در پاسخ به شکایت مذکور طی نامه شماره 63245 / 212 مورخ 2 / 7 / 1387 اعلام داشته‌اند،

الف- برابر تبصره یک **ماده 187** قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند 1366 با اصلاحیه‌های بعدی مقرر گردیده که، چنانچه میزان مالیات مشخصه مورد اختلاف باشد پرونده امر، خارج از نوبت در مراجع حل اختلاف مالیاتی موضوع این قانون رسیدگی خواهد شد و اگر مؤدی تمایل به اخذ گواهی قبل از رسیدگی و صدور رأی از طرف مراجع حل اختلاف داشته باشد با وصول مالیات مورد قبول مؤدی و اخذ سپرده یا تضمین معتبر ... معادل مبلغ مابه اختلاف گواهی انجام معامله صادر خواهد شد. بنابراین پرداخت مالیات موضوع معاملات املاک در اجرای تبصره یک **ماده 187** قانون مالیاتهای مستقیم با میل و قبولی مؤدی صورت می‌گیرد و گرنه چنانچه به آن اعتراض می‌داشت با عدم پرداخت مالیات می‌توانست در اجرای صدر تبصره یاد شده رسیدگی به اعتراض و اختلاف خود با اداره امور مالیاتی را از هیأت حل اختلاف مالیاتی درخواست نماید. از این رو مؤدی به اختیار و انتخاب خویش، بدون اینکه اعتراض خود را تسلیم کند و پیش از رسیدگی و صدور رأی هیأت حل اختلاف مالیاتی، با

پرداخت مالیاتهای متعلق مربوط به مورد معامله براساس پاراگراف دوم ماده 187 قانون یاد شده گواهی انجام معامله را از اداره امور مالیاتی دریافت می‌کند. بر همین پایه با توجه به اینکه در [ماده 239](#) قانون مالیاتهای مستقیم مقرر گردیده است، در صورتی که مؤدی ظرف 30 روز از تاریخ ابلاغ برگ تشخیص مالیات قبولی خود را نسبت به آن کتباً اعلام کند یا مالیات مورد مطالبه را به ماخذ برگ تشخیص پرداخت یا ترتیب پرداخت آن را بدهد یا اختلاف موجود بین خود و اداره امور مالیاتی را به شرح [ماده 238 این قانون](#) رفع نماید، پرونده امر از لحاظ میزان درآمد مشمول مالیات مختومه تلقی می‌گردد... بنابراین هنگامی که مؤدی در اجرای تبصره یک ماده 187 قانون یاد شده به قبولی مالیات و پرداخت آن اقدام می‌کند، قانون موضوع مشمول اصل حقوقی - مالیاتی امر مختومه قرار می‌گیرد و پس از پرداخت مالیات مورد قبول خود، استناد مؤدی به [ماده 70](#) قانون مالیاتهای مستقیم با توجه به صراحت [ماده 239](#) همین قانون مسموع نبوده، دارای اعتبار امر مختومه مالیاتی می‌باشد.

ب- از آنجا که مؤدی بدون اعتراض و با میل و قبولی خود به پرداخت مالیات برابر [ماده 187](#) قانون مالیاتهای مستقیم اقدام می‌کند و ظرف مهلت قانونی، اعتراضی نیز به هیأت حل اختلاف مالیاتی تسلیم نمی‌کند، برای جلوگیری از اتخاذ رویه‌های مختلف در ادارات امور مالیاتی، هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی با توجه به صراحت مواد [187](#) و [239](#) قانون مالیاتهای مستقیم و در حدود اختیارات قانونی حاصل از مواد [255](#) و [258](#) قانون پیش گفته، به صدور رأی وحدت رویه به شماره 9992 / 4 / 30 مورخ 26 / 9 / 1376 اقدام و برابر آن، اکثریت اعضای هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی اعلام داشته‌اند، ... در مواردی که مؤدی بدون اقامه ایراد و اعتراضی نسبت به مالیات مورد گزارش ممیز و سرممیز مالیاتی، آن را پرداخت و با دریافت گواهی انجام معامله نسبت به انتقال ملک اقدام می‌نمایند، با قبول مالیات و پرداخت آن ... امر مالیاتی مربوط، مختومه تلقی و مجوزی برای طرح مجدد آن در مراجع تشخیص و حل اختلاف مالیاتی وجود ندارد. پس از قبولی مؤدی و پرداخت مالیات تشخیص داده شده و عدم اعتراض مؤدی در مهلت قانونی با استناد به صراحت مواد [239](#) و [187](#) قانون مالیاتهای مستقیم موضوع دارای اعتبار امر مختومه مالیاتی به شمار آمده، استناد مؤدی به مواد [70](#) و [243](#) قانون مالیاتهای مستقیم به خواسته استرداد مالیات پرداختی که قبلاً مورد قبول وی قرار گرفته و پرونده مشمول امر مختومه مالیاتی قرار گرفته است، فاقد پایگاه حقوقی و قانونی می‌باشد.

ج- نظر به اینکه مستند به مواد [239](#) □ [187](#) □ [255](#) و [258](#) قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند 1366 با اصلاحیه‌های بعدی مدلول رأی وحدت رویه شماره 9992 / 4 / 30 مورخ 26 / 9 / 1376 هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی مخالف قانون نبوده و در حیطه صلاحیت شورای عالی مالیاتی صادر گردیده و از اختیارات قانونی آن سوء استفاده یا تجاوزی صورت نگرفته و کاملاً در اجرای وظایف قانونی هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی صادر گردیده است، با استناد به مواد قانونی یاد شده و ماده 19 (بندیک) قانون [دیوان عدالت اداری](#) مصوب 1385 مجمع تشخیص مصلحت نظام، رد شکایت شاکی را درخواست می‌نماید. هیأت عمومی دیوان در تاریخ فوق با حضور رؤسا و مستشاران و دادرسان علی‌البدل تشکیل و پس از بحث و بررسی و انجام مشاوره با اکثریت آراء به شرح آتی مبادرت به صدور رأی می‌نماید.

رأی هیأت عمومی

به صراحت [ماده 242](#) قانون مالیاتهای مستقیم در صورت وقوع اشتباه در محاسبه و دریافت مالیات اضافه و همچنین در مواردی که طبق قانون مزبور مالیاتی قابل استرداد باشد، مسئولین ذیربط مندرج در ماده مذکور مکلفند گزارشی متضمن جهات قانونی و تعیین رقم قطعی مالیات و مالیات پرداختی و مبلغ اضافه دریافتی تهیه شده و تنظیم نمایند و پس از تایید مقامات ذیصلاح، برگ استرداد مالیات اضافی صادر و یک نسخه از آن را تسلیم مؤدی و نسخه دیگر را به اداره امور اقتصادی و دارایی مربوط ارسال نمایند تا وجه آن را از محل وصولی جاری ظرف یک ماه به مؤدی بپردازد. نظر به اینکه مندرجات رأی شماره 9992 / 4 / 30 مورخ 26 / 9 / 1376 هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی و همچنین بخشنامه شماره 2989 / 33207 - 211 مورخ 23 / 6 / 1382 سازمان امور مالیاتی کشور مفید اتخاذ رویه و ترتیبی خلاف هدف و حکم صریح مقنن در باب ضرورت

استرداد مالیاتی است که در نتیجه اشتباه محاسبه، اضافه دریافت شده و یا به هر تقدیر باید مسترد شود، بنابراین رأی و بخشنامه مذکور مستنداً به قسمت دوم اصل 170 قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و ماده یک و بند یک ماده 19 و ماده 42 قانون دیوان عدالت اداری ابطال می‌شوند.

معاون قضائی [دیوان عدالت اداری](#)

رهبرپور