

# ابلاغ رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه

شماره ۱۳۶۸ مورخ ۲۱/۱۱/۸۶

## بخشنامه

به پیوست تصویر رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره 1368 مورخ 21 / 11 / 86 مبنی بر عدم مغایرت مفاد بخشنامه شماره 5424 / 1381 - 211 مورخ 8 / 4 / 83 (در رابطه با تبیین مفهوم انتخاب نماینده توسط مؤدی، موضوع بند 3 ماده 244 قانون) سازمان امور مالیاتی کشور با قانون جهت اطلاع و بهره برداری لازم ارسال می گردد.

محمد قاسم پناهی  
معاون فنی و حقوقی

شماره: 211 / 1381 / 5424

تاریخ: 1383 / 04 / 08

پیوست:

اداره کل امور مالیاتی استان

شورای عالی مالیاتی

اداره کل امور مالیاتی

هیأت عالی انتظامی مالیاتی

دفتر دادستانی انتظامی مالیاتی

دفتر فنی مالیاتی

چون به نظر میرسد در اجرای بند 3 ماده 244 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه 66 و اصلاحیه های بعدی آن در خصوص حق انتخاب نماینده توسط مودی ابهاماتی وجود دارد، لذا بمنظور رفع ابهام و ایضاح مطلب و با اتخاذ ملاک از قسمت اخیر همان بند لزوماً یادآور میشود:

انتخاب نماینده توسط مودی به مفهوم انتخاب شخص خاص مورد نظر مودی نبوده، بلکه مراد از این حق، انتخاب یکی از مراجع مقرر در بند مذکور برای شرکت نماینده آن مرجع در هیات حل اختلاف مالیاتی میباشد.

حیدری کردزنگنه

شماره دادنامه: 1368

تاریخ: 1386 / 11 / 21

پیوست:

کلاس پرونده: 667 / 83

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری.

شاکی: آقای سید ابوالفضل مرتضوی.

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره 5424 / 1381 - 211 مورخ 8 / 4 / 1383 سازمان امور مالیاتی کشور.

مقدمه: شاکی به شرح دادخواست تقدیمی اعلام داشته است، برابر قسمتی از [ماده 244](#) قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی 27 / 11 / 1380، هیأت حل اختلاف مالیاتی از سه نفر به شرح زیر تشکیل خواهد شد، 1- ... 2- ... 3- یک نفر نماینده از اتاق بازرگانی و صنایع و معادن یا اتاق تعاون یا جامعه حسابداران رسمی یا مجامع حرفه ای یا تشکل های صنفی یا شورای اسلامی شهر به انتخاب مؤدی ... . اطلاق عبارت (به انتخاب مؤدی) مندرج در ماده مرقوم دال بر این است که مؤدی در انتخاب خود از حیث فرد مورد انتخاب محدودیتی ندارد و می تواند هر کسی را که تصور می کند قادر به دفاع از حقوق وی می باشد یا حداقل هر کسی از مراجع مندرج در بند 3 مذکور را بدون لحاظ مناسب بین نوع فعالیت مؤدی و موضوع مالیات، تخصیص یا ارتباط نماینده با مراجع مزبور، به عنوان نماینده، به هیأت حل اختلاف معرفی نماید. مؤدی استدلال فوق مندرجات آخر ماده مرقوم می باشد که حاکی است در صورتی که مؤدی انتخاب خود را اعلام ننماید، سازمان امور مالیاتی با توجه به نوع فعالیت مؤدی یا موضوع مالیات مورد رسیدگی از بین نمایندگان مذکور یک نفر را انتخاب خواهد کرد. یعنی اختیار سازمان امور مالیاتی محدود است به اینکه عضو هیأت را فقط از بین مراجع معرفی شده در ماده انتخاب نماید و این قید محدودیت انتخاب سازمان امور مالیاتی مؤید اطلاق نامحدود بودن اختیار انتخاب مؤدی می باشد. سازمان امور مالیاتی کشور به شرح بخشنامه شماره 5424 / 1381- 211 مورخ 8 / 4 / 1383 حق انتخاب نماینده از ناحیه مؤدی را به انتخاب یکی از مراجع مقرر در بند مذکور محدود و مقید کرده است. نظر به اینکه دستورالعمل مذکور مخالف صریح ماده مرقوم و نوعی قانون گذاری و دخالت قوه مجریه در قوه مقننه می باشد، لذا ابطال بخشنامه مزبور از هیأت عمومی دیوان مورد استدعا است. رئیس گروه نمایندگان قضایی سازمان امور مالیاتی کشور در پاسخ به شکایت مذکور طی نامه شماره 1024- 212 مورخ 2 / 3 / 1384 ضمن ارسال تصویر نامه شماره 344- 211 مورخ 18 / 2 / 1384 دفتر فنی مالیاتی اعلام داشته اند، با عنایت به متن بند 3 ماده 244 قانون فوق الذکر مشخص می گردد هدف قانون گذار از ذکر نمایندگان مراجع مزبور این بوده که افرادی در جلسات هیأت های حل اختلاف مالیاتی شرکت نمایند که از سویی بی طرف بوده و از سوی دیگر در نوع فعالیت مؤدی یا موضوع مالیات مورد رسیدگی بصیر و مطلع باشند تا بدین ترتیب هم حقوق دولت و هم حقوق مؤدیان مالیاتی صنوف مختلف حفظ گردد. ضمناً در بند 3 ماده مذکور پس از ذکر مراجع مربوطه عبارت (به انتخاب مؤدی) ذکر گردیده است و این کاملاً مشخص است که مؤدی مالیاتی نیز باید نماینده خود را از بین افراد مراجع مذکور در بند 3 انتخاب نماید، نه اینکه مؤدی مالیاتی در انتخاب خود اختیار نامحدود داشته و می تواند هر شخص را به عنوان نماینده خود انتخاب و معرفی نماید که البته این مفهوم از متن عبارات [بند 3 ماده 244](#) قانون مالیاتهای مستقیم کاملاً قابل درک و فهم میباشد. هیأت عمومی [دیوان عدالت اداری](#) در تاریخ فوق با حضور رؤسا و مستشاران و دادرسان علی البدل شعب دیوان تشکیل و پس از بحث و بررسی و انجام مشاوره با اکثریت آراء به شرح آتی مبادرت به صدور رأی می نماید.

### رأی هیأت عمومی

قانون گذار در مقام نحوه تشکیل هیأت حل اختلاف مالیاتی به شرح [ماده 244](#) اصلاحی قانون مالیاتهای غیر مستقیم مصوب 1380 علاوه بر عضویت یک نفر نماینده سازمان امور مالیاتی کشور و یک نفر قاضی اعم از شاغل و بازنشسته به شرح بندهای یک و 2 ماده مذکور، عضو سوم هیأت حل اختلاف را به موجب بند 3 آن ماده یک نفر نماینده از اتاق بازرگانی و صنایع و معادن یا اتاق تعاون یا جامعه حسابداران رسمی یا مجامع حرفه ای یا تشکل های صنفی یا شورای اسلامی شهر به انتخاب مؤدی مالیاتی تعیین کرده است. نظر به اینکه حکم مقنن مفید حصر اختیار مؤدی مالیاتی در انتخاب نماینده خود از بین یکی از اشخاص مذکور در بند 3 ماده 244 قانون مالیاتهای غیر مستقیم است و متضمن جوار انتخاب نماینده از بین سایر اشخاص نیست، بنابراین بخشنامه شماره 5424 / 1381- 211 مورخ 8 / 4 / 1383 سازمان امور مالیاتی کشور مغایرتی با قانون ندارد و خارج از حدود اختیارات قانون ی مربوط نیز نمی باشد.

هیأت عمومی [دیوان عدالت اداری](#)

معاون قضایی [دیوان عدالت اداری](#)

مقدسی فرد