



«فَلَا تَتَّبِعُوا آلِهَوتِي أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140231390001662053

تاریخ تنظیم : 1402/06/29

شماره بایگانی شعبه : 0200089

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

دادنامه



دیوان عدالت اداری

شماره پرونده ها :

140131920001725051

* شماره پرونده : هت / 0200089

* شاکی : آقای سید مسیح مولانا فرزند سید ضیاءالدین

* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته : ابطال دستورالعمل شماره 117300 مورخ 1387/11/13 سازمان امور مالیاتی کشور (ابطال عبارت "به موجب سند رسمی تنظیمی" در بند "8" و عبارت "با ارائه سند رسمی" و عبارت "اشخاص حقوقی" از بند 9 دستورالعمل دادرسی مالیاتی به شماره 117300 مورخ 1387/11/13 سازمان امور مالیاتی کشور)

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته فوق الذکر به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرره مورد شکایت به قرار زیر می باشد :

"بند 8- انتخاب وکیل و حدود اختیارات وی و تعلق حق تمبر

مؤدی می تواند وکیل خود را از بین وکلای دادگستری و یا سایر اشخاص به موجب سند رسمی تنظیمی انتخاب نماید. در این صورت می بایست حدود اختیارات وی صراحتاً در متن وکالت نامه احصاء شود.

تبصره 1 - حکم این ماده در خصوص تصریح حدود اختیارات نسبت به نماینده قانونی مؤدی نیز جاری خواهد بود.

تبصره 2- حق تمبر موضوع ماده 103 قانون مالیات های مستقیم چنانچه محاسبه و پرداخت نشده باشد می بایست پس از محاسبه توسط کارشناس هیئت طبق ماده مذکور از سوی مؤدی پرداخت و رسید آن تسلیم دبیرخانه هیئت شود و در هنگام رسیدگی توسط اعضاء هیئت کنترل گردد.

بند 9- اشخاص مجاز به حضور در هیأت

اشخاص مجاز به حضور در هیأت های حل اختلاف مالیاتی عبارتند از: شخص مؤدی (در مورد اشخاص حقوقی صاحبان امضاء مجاز با ارائه تصویر آخرین روزنامه رسمی) ، وکیل مؤدی با ارائه وکالت نامه رسمی، وارث، کارمند حقوق بگیر اشخاص حقوقی با همراه داشتن معرفی نامه از شخص حقوقی با تایید واحد مالیاتی مربوط (با ارائه مدارک جهت تشخیص هویت نامبردگان).

* دلایل شاکی برای ابطال مقرره مورد شکایت:

عبارت "به موجب سند رسمی تنظیمی" در بند "8" و عبارت "با ارائه سند رسمی" و عبارت "اشخاص حقوقی" از بند 9 دستورالعمل دادرسی مالیاتی به شماره 117300 مورخ 1387/11/13 برخلاف قوانین و همچنین خارج از حیطه اختیارات

تصویر برابر با اصل است.

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



«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىَٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140231390001662053

تاریخ تنظیم : 1402/06/29

شماره بایگانی شعبه : 0200089

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

دادنامه



دیوان عدالت اداری

سازمان امور مالیاتی بوده و به دلایل زیر و مستند به بند 1 ماده 12 و ماده 88 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 ابطال آن تقاضا می‌گردد:

1- عبارت "به موجب سند رسمی تنظیمی" در بند "8" و عبارت "با ارائه سند رسمی" از بند 9 دستورالعمل دادرسی مالیاتی به شماره 117300 مورخ 1387/11/13 در تعارض با برخی از قوانین حاکم وضع شده است؛ زیرا به نظر می‌رسد هر شخصی به نمایندگی از مؤدی و صرفاً با رعایت قوانین، مجوز حضور در هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی را دارد و الزاماً نیاز به تنظیم وکالت‌نامه رسمی (تنظیم شده در دفترخانه اسناد رسمی) نمی‌باشد. طبق قانون آیین دادرسی مدنی وکالت‌نامه‌های غیررسمی که بین وکیل و موکل تنظیم می‌شود در دعاوی مربوط به امور مدنی با رعایت برخی الزامات پذیرفته می‌شود. درحالی‌که که هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی که یک مرجع اختصاصی غیر قضایی بوده و از جایگاه پایین‌تری نسبت به محاکم قضایی از منظر قضا برخوردار می‌باشد، مجوز ورود وکیل یا نماینده مؤدی را صرفاً با ارائه وکالت‌نامه رسمی جایز شمرده است. مضافاً اینکه در تبصره 1 ماده 103 قانون مالیات‌های مستقیم، صرفاً در صورتی که وکیل حق تمبر متعلقه را مطابق با قانون مذکور پرداخت نکرده باشد، با رعایت قانون مقررات آیین دادرسی مدنی در هیچ یک از دادگاه‌ها و مراجع اختصاصی غیر قضایی مورد قبول نخواهد بود. از طرفی طبق ماده 246 قانون مالیات‌های مستقیم از کلمه "نماینده مؤدی" استفاده شده است، حال آنکه در ماده 238 قانون مالیات‌های مستقیم از عبارت "وکیل تام‌الاختیار" استفاده شده است به کار بردن واژه "نماینده مؤدی" در ماده 246 قانون مالیات‌های مستقیم و از آن‌طرف عبارت "وکیل تام‌الاختیار" در ماده 238 قانون مالیات‌های مستقیم توسط مقنن بدون دلیل نمی‌باشد و مفهوم این دو عبارت دارای وجه تمایز می‌باشد. به عبارتی با تعمیق در ماده 103 و ماده 246 قانون مالیات‌های مستقیم از یک طرف و ماده 34 قانون آیین دادرسی دادگاه‌های عمومی و انقلاب در امور مدنی و ماده 657 قانون مدنی و همچنین مواد 46 و 47 و 48 قانون ثبت اسناد و املاک از طرف دیگر، این‌گونه استنباط می‌شود که مقنن هیچ محدودیتی در خصوص اشخاصی که با وکالت‌نامه عادی و به نمایندگی از مؤدی در جلسات هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی شرکت می‌کنند، ایجاد نکرده است و الزام نماینده مؤدی به تنظیم وکالت‌نامه رسمی تنظیمی در دفترخانه اسناد رسمی (محضری) جهت شرکت در هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی صرفاً با حکم قانون‌گذار مجاز می‌باشد. همچنین با توجه به راه‌اندازی سامانه‌های اینترنتی سازمان امور مالیاتی و اینکه اغلب خدمات و امور مالیاتی از قبیل ثبت اعتراض و انتخاب نماینده موضوع تبصره 3 ماده 247 قانون مالیات‌های مستقیم توسط سامانه مؤدیان انجام می‌شود لذا معرفی نماینده یا وکیل توسط مؤدی جهت شرکت در هیئت‌های حل اختلاف از طریق سایت مربوط به راحتی امکان‌پذیر می‌باشد. مضافاً اینکه با استناد به دادنامه شماره 140009970905812466 مورخ 1400/09/09 هیئت عمومی دیوان عدالت اداری، اولاً: بر مبنای ماده 46 قانون ثبت اسناد و املاک مصوب 1310، ثبت اسناد اصولاً و جز در خصوص موارد ذکر شده در ذیل ماده مزبور و ماده 47 قانون یاد شده امری اختیاری است. ثانیاً: براساس رای شماره 175 مورخ 1375/08/5 هیئت عمومی دیوان عدالت اداری "اختصاص وکالت‌نامه‌های دادگستری به مراجع قضایی نافی اعتبار آنها در مراجع غیرقضایی نیست و وضع قاعده مبنی بر الزام وکیل دادگستری به تنظیم وکالت‌نامه رسمی به حکم مقنن منوط است." در نتیجه مداخله وکلای دادگستری منحصر به دادگاه‌های دادگستری نبوده و شامل کلیه مراجع اختصاصی دیگر که به نحوی حکم صادر می‌کنند هم می‌باشد و استفاده از وکالت‌نامه متداول در مراجع اختصاصی یا تکلیف وکلا به تنظیم وکالت در دفاتر اسناد رسمی، مغایر با قانون می‌باشد.

2- درخواست ابطال عبارت "اشخاص حقوقی" از خط دوم بند "9" دستورالعمل مورد اعتراض: سازمان امور مالیاتی در

تصویر برابر با اصل است.

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



«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىَٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140231390001662053

تاریخ تنظیم : 1402/06/29

شماره بایگانی شعبه : 0200089

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

دادنامه



دیوان عدالت اداری

بند 9 دستورالعمل مورد اعتراض صرفاً کارمندان اشخاص حقوقی را با همراه داشتن معرفی نامه و با تایید واحد مالیاتی مجاز به شرکت در هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی دانسته است و کارمندان اشخاص حقیقی را از داشتن چنین حقی و شرکت در هیئت بدون داشتن وکالت‌نامه رسمی محروم کرده است. مطابق با قسمت پایانی ماده 103 قانون مالیات‌های مستقیم، اگر کارمندان مؤدی و به نمایندگی از مؤدی در هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی شرکت کنند، از پرداخت حق تمبر معاف می‌باشند. به نظر می‌رسد قانون‌گذار حضور کارمندان مؤدی (چه برای اشخاص حقیقی و چه اشخاص حقوقی)، را به نمایندگی از مؤدی در هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی جایز شمرده است و محروم نمودن کارمندان حقوق اشخاص حقیقی بدون داشتن وکالت‌نامه رسمی برخلاف قوانین و خارج از حیطه اختیارات سازمان می‌باشد.

*در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 1548/212/ص مورخ 1402/02/05 به‌طور خلاصه توضیح داده است که:

به استحضار می‌رساند که آقا امید یاهو نیز پیش‌تر در پرونده به شماره 140131920001197054 همین درخواست ابطال بندهای 8 و 9 دستورالعمل دادرسی مالیاتی به شماره 117300 مورخ 1387/11/13 را مطرح کرده است که قبلاً لایحه‌ای در مقام پاسخ‌گویی به آن شکایت به دیوان عدالت اداری ارسال شده است، بنابراین با عنایت به تکراری بودن موضوع خواسته در 2 پرونده مذکور با عنایت به مفاد لایحه پیش گفته خواهشمند است به صورت توأمان در هیئت تخصصی دیوان عدالت اداری مورد رسیدگی قرار گیرند. در خصوص بند 8 دستورالعمل همان گونه که قید شده است اشخاص می‌توانند وکلای خود را از بین وکلای رسمی دادگستری یا سایر اشخاص به موجب سند رسمی انتخاب نمایند که در این صورت می‌بایست حدود اختیارات صراحتاً در وکالت‌نامه احصا شود. برخلاف ادعای شاکی عبارت به موجب سند رسمی قید برای سایر اشخاص می‌باشد نه وکلای دادگستری و به همین جهت در بند نه دستورالعمل شرط ارائه وکالت‌نامه رسمی صرفاً برای وکیل مؤدی لحاظ شده است نه وکلای دادگستری. در بند (د) ماده 103 قانون مالیات‌های مستقیم نیز قید شده است که وکالت‌نامه ارائه و تمبر مالیاتی وکالت ابطال شود. در خصوص بند 9 مورد شکایت سابقاً شکایتی از سوی آقای محمود بهرامی نژاد مطرح در پرونده کلاسه هـ ع/94/902 شکایت مشابهی مطرح که منتهی به صدور دادنامه شماره 98 مورخ 1395/6/17 هیئت تخصصی به رد شکایت گردید و موضوع منتفی است تقاضای رد شکایت را دارم.

باتوجه به مباحث مطروحه در جلسه مورخ 1402/5/22 هیأت تخصصی مالیاتی بانکی راجع به پرونده کلاسه هـ ت/0200089 با استعانت از درگاه خداوند متعال با لحاظ عقیده حاضرین به شرح ذیل اقدام به انشاء رأی می‌نماید:

رای هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری :

با عنایت به اینکه شکایت شاکی نسبت به عبارت «وکیل مؤدی با ارایه وکالت‌نامه رسمی» مذکور در بند 9 و عبارت «اشخاص حقوقی با همراه داشتن معرفی از شخص حقوقی با تأیید واحد مالیاتی مربوطه» مذکور در همین بند از دستورالعمل شماره 117300 مورخ 1387/11/13 از این جهت است که وکیل دادگستری که از طرف مؤدی در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی شرکت می‌نماید، نیازی به ارایه وکالت‌نامه رسمی تنظیمی در دفترخانه اسناد رسمی ندارد و با وکالت‌نامه منعقد در قالب قانون وکالت، می‌تواند وکالت نماید و این در حالی است که سابقاً به موجب دادنامه شماره 529144 مورخ

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



«فَلَا تَتَّبِعُوا آلَهُوَيَ أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140231390001662053

تاریخ تنظیم : 1402/06/29

شماره بایگانی شعبه : 0200089

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

دادنامه

دیوان عدالت اداری

1402/3/2 هیأت تخصصی مالیاتی بانکی و پاسخ طرف شکایت بیان شد که این عبارت صرفاً منصرف به سایر وکلای مدنی معرفی شده از سوی مؤدی است و دلالتی بر وکلای رسمی دادگستری ندارد و موضوع از این جهت منصرف می باشد و از سویی ادعای شاکی مبنی بر اینکه فقط اشخاص حقوقی می توانند با معرفی نامه عادی، نماینده معرفی نمایند و اشخاص حقیقی از این جهت محروم شده اند صحیح نبوده در حالی که ذیل بند دال ماده 103 قانون مالیاتهای مستقیم حکمی مجزا از آنچه در این دستورالعمل آمده است دارد، چرا که در قانون بحث از معافیت از پرداخت حق تمبر است لیکن در این دستورالعمل اینکه اشخاص با چه مدرکی می توانند به عنوان نماینده مؤدی باشند بوده و از طرفی اصولاً، بحث اینکه شخص حقیقی دارای کارمند و نماینده باشد بدون تنظیم وکالتنامه رسمی، محل تأمل است فلذا به استناد بند ب ماده 84 از قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب 1402 رأی به رد شکایت به جهت عدم مغایرت مقرر مورد شکایت صادر می نماید. رأی مزبور ظرف بیست روز از صدور قابل اعتراض از ناحیه ریاست محترم دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

محمد علی برومند زاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی

دیوان عدالت اداری

امضای صادر کننده

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری