



«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140331390002952507  
تاریخ تنظیم : 1403/12/11  
شماره پرونده : 140331920000126002  
شماره بایگانی شعبه : 0300111

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری  
**دادنامه**

دیوان عدالت اداری

\* شماره پرونده : هت/0300111

\* شاکی : آقای سید مسیح مولانا

\* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور

\* موضوع شکایت و خواسته : ابطال بند (د) تبصره (8) ماده (29) آئین نامه اجرایی ماده (219) قانون مالیات های مستقیم به شماره 180718 مورخ 13/9/1398

\* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال بند (د) تبصره (8) ماده (29) آئین نامه اجرایی ماده (219) قانون مالیات های مستقیم به شماره 180718 مورخ 13/9/1398 به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقررہ مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

د: بازبینی بعد از خاتمه حسابرسی، اداره امور مالیاتی می تواند نسبت به انتخاب برخی از گزارش های حسابرسی به منظور بررسی و ارزیابی کیفیت آنها اقدام نماید. اداره امور مالیاتی در صورت ضرورت با مراجعه به مودی و بررسی دفاتر اسناد و مدارک حسب مورد گزارش لازم تهیه خواهد نمود. گزارش نهایی مربوط به این نوع حسابرسی منجر به مواردی همچون تهیه گزارش حسابرسی متمم یا اصلاحی، تهیه گزارشات تخلفات ماموران مالیاتی و گزارشاتی در جهت تشویق و ارتقای ماموران مالیاتی با رعایت مقررات قانونی مربوط می گردد. بازبینی می تواند با درخواست دادستانی انتظامی مالیاتی و حسب مورد سایر مراجع ذی صلاح مالیاتی زیربط از جمله اداره کل امور مالیاتی مربوط واحدهای ستادی زیربط در سازمان و شورای عالی مالیاتی و توسط حوزه کاری حسابرسی انجام شود.

\* دلایل شاکی برای ابطال مقررہ مورد شکایت :

مطابق با جمله پایانی بند (د) مقررہ مورد اعتراض " بازبینی می تواند با درخواست دادستانی انتظامی مالیاتی و حسب مورد سایر مراجع ذی صلاح مالیاتی ذی ربط از جمله اداره کل امور مالیاتی مربوط، واحدهای ستادی ذی ربط در سازمان و شورای عالی مالیاتی و توسط حوزه کاری حسابرسی انجام شود."

به عبارتی مستنبط از جمله مذکور چنین برداشت می شود که هر واحد ستادی ذی ربط و یا شورای عالی مالیاتی می تواند از حوزه کاری حسابرسی یا بدون دلیل درخواست بازبینی در پرونده ای را داشته باشد. اختیار درخواست بازبینی توسط هر واحد ذی ربطی در شرایطی صادر شده است که طبق قانون مالیات های مستقیم شرح وظایف و حیطه اختیارات هر واحدی مشخص شده است. به طور مثال طبق فصل چهارم از باب پنجم ق.م.م درخصوص وظایف و اختیارات شورای عالی مالیاتی، شورای مذکور صرفاً مجاز به انجام وظایف در حیطه اختیارات مصرح شده طبق ماده (255) و (256) ق.م.م می باشد و حتی بنا به حکم ماده (256) ق.م.م شورای عالی مالیاتی مجوز ورود و بررسی پرونده به صورت ماهوی را نداشته و صرفاً از لحاظ شکلی در خصوص رعایت تشریفات و کامل بودن رسیدگی های قانونی و مطابقت مورد با قوانین و مقررات موضوعه که منجر به نقض یا تایید آراء هیأت های حل اختلاف مالیاتی می شود را دارد. لذا درخواست شورای عالی مالیاتی از حوزه کاری حسابرسی درخصوص بازبینی یک پرونده در حکم توسعه اختیارات شورا بوده و این

تصویر برابر با اصل است.

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



«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140331390002952507

تاریخ تنظیم : 1403/12/11

شماره پرونده : 140331920000126002

شماره بایگانی شعبه : 0300111

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

## دادنامه

دیوان عدالت اداری

موضوع در خصوص سایر واحدهای ستادی ذی ربط هم قابل تسری می باشد. به نظر می رسد بنا به حکم قانون طبق فصل ششم از باب پنجم ق.م.م در خصوص وظایف و اختیارات دادستانی انتظامی مالیاتی، درخواست بازبینی صرفاً در حیطه وظایف و اختیارات دادستانی انتظامی در راستای مواد (264) و (265) ق.م.م می باشد و درخواست بازبینی توسط سایر واحدهای ذیربط چه ستادی و چه غیر ستادی به طور مستقیم از حوزه کاری حسابرسی در حیطه اختیارات و شرح وظایف آن واحدها نمی باشد و هرگونه درخواست بازبینی در پرونده ای صرفاً از مجرای دادستانی انتظامی مالیاتی منطبق با قانون می باشد. لذا بنا به توضیحات فوق ابطال مقرره مورد درخواست می باشد.

\* خلاصه مدافعات طرف شکایت:

1- مطابق ماده 219 قانون مالیات های مستقیم، شناسایی و تشخیص درآمد مشمول مالیات، مطالبه و وصول مالیات موضوع این قانون به سازمان امور مالیاتی کشور محول شده است. به تجویز همین ماده نحوه انجام دادن تکلیف و استفاده از اختیارات و برخورداری از صلاحیت های هر یک از مأموران مالیاتی و اداره امور مالیاتی و همچنین ترتیبات اجرای احکام مقرر در این قانون در آئین نامه مربوط تعیین شده که سازمان امور مالیاتی کشور پیشنهاد نموده و توسط وزیر امور اقتصادی و دارایی به تصویب رسیده است.

2- براساس بند (د) ماده (29) آئین نامه اجرایی یادشده بعد از خاتمه حسابرسی، اداره امور مالیاتی می تواند نسبت به انتخاب برخی از گزارش های حسابرسی به منظور بررسی و ارزیابی کیفیت آنها اقدام نماید حسابرسی بازبینی می تواند با درخواست دادستانی انتظامی مالیاتی و حسب مورد سایر مراجع ذی صلاح مالیاتی ذی ربط از جمله اداره کل امور مالیاتی مربوط، واحدهای ستادی ذی ربط در سازمان و شورای عالی مالیاتی و توسط حوزه کاری حسابرسی انجام شود. بنابراین به طور کلی فرآیند حسابرسی از نوع بازبینی معطوف به دو هدف اصلی می باشد که عبارتند از: الف تهیه گزارش متمم حسابرسی مالیاتی و متعاقباً صدور برگ تشخیص مالیات متمم و ب) ارزیابی کیفی گزارش حسابرسی مالیاتی تهیه شده توسط حسابرسی/ حسابرس مالیاتی حسب درخواست مراجع متخلف سازمانی؛

3- براساس بند (1) ماده 270 قانون مالیات های مستقیم، هرگاه بعد از تشخیص مالیات و غیر قابل اعتراض بودن آن معلوم شود که مأموران تشخیص و یا نمایندگان وزارت امور اقتصادی و دارائی عضو هیأت حل اختلاف مالیاتی از روی تعمد یا مسامحه بدون توجه به اسناد و مدارک مودی و بدون تحقیقات کافی درآمد مودی را کمتر یا بیشتر از میزان واقعی تشخیص داده اند، علاوه بر جبران خسارات وارده به میزانی که شورای عالی مالیاتی تعیین می نماید متخلف به مجازات اداری حداقل سه ماه و حداکثر پنجسال انفصال از خدمات دولتی محکوم خواهد شد. بدیهی است تعیین میزان خسارت وارده توسط شورای عالی مالیاتی، در بسیاری از موارد مستلزم درخواست بازبینی گزارش حسابرسی می باشد.

بنا به مراتب فوق، اولاً بند (د) ماده 29 آیین نامه اجرایی مذکور، بنا به اختیارات حاصل از ماده 219 قانون مالیات های مستقیم، در واقع نحوه برخورداری از صلاحیت های هر یک از مأموران مالیاتی و اداره امور مالیاتی و همچنین ترتیبات اجرای احکام مقرر در این قانون را در راستای تحقق عدالت مالیاتی و رعایت حقوق مودیان تعیین نموده است. ثانیاً مراجع متخلف سازمانی در اثنای وظایف محوله توسط این سازمان به منظور ارزیابی کیفی گزارش حسابرسی مالیاتی تهیه شده توسط حسابرس/حسابرسان مالیاتی و پیشبرد وظایف خود، می توانند درخواست بازبینی را ارائه نمایند و این امر منافاتی با قوانین نداشته و به منزله بسط و گسترش اختیارات مراجع یادشده نمی باشد. به عنوان نمونه یکی از وظایف معاونت محترم

تصویر برابر با اصل است.

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

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»



دیوان عدالت اداری

شماره دادنامه : 140331390002952507

تاریخ تنظیم : 1403/12/11

شماره پرونده : 140331920000126002

شماره بایگانی شعبه : 0300111

هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

## دادنامه

درآمدهای مالیاتی این سازمان، ساماندهی و نظارت بر شناسایی، تشخیص حسابرسی مالیاتی و وصول مالیات می باشد و در راستای اجرای وظایف محوله، در آیین نامه یادشده این اختیار جهت ارزیابی کیفی گزارشات برای واحدهای ستادی پیش بینی شده است.

خاطر نشان می سازد، تهیه گزارش موضوع بند یادشده صرفاً برای رسیدگی و کشف تخلفات و تقصیرات ماموران مالیاتی و ..... نیست که محدود به اختیارات و وظایف دادستان انتظامی مالیاتی باشد، لذا بند (د) ماده (29) آئین نامه اجرایی ماده 219 قانون مالیات های مستقیم مطابق قوانین تدوین شده است. ملزم به ذکر است که شاکی به اشتباه ابطال جمله پایانی بند (د) تبصره (8) ماده 29 آئین نامه اجرایی قانون مذکور را خواستار شده است، درحالی که حسابرسی بازبینی در بند (د) ماده 29 پیش بینی شده است.

نظر به مراتب فوق، از آن جا که این سازمان براساس قانون و در حدود صلاحیت ها و اختیارات قانونی، مقررات آیین نامه اجرایی مذکور را پیشنهاد نموده و وزیر امور اقتصادی و دارایی نیز آن را تصویب کرده است، لذا رد شکایت شاکی، مورد استدعاست.

پرونده کلاسه ه ت/0300111 در جلسه مورخ 1403/11/14 هیأت تخصصی مالیاتی بانکی مورد بررسی و تبادل نظر واقع که با عنایت به عقیده اتفاقی حاضرین با استعانت از درگاه خداوند متعال به شرح ذیل مبادرت به انشاء رأی می نماید:

### رأی هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

با عنایت به اینکه ماده (29) آئین نامه اجرائی ماده (219) قانون مالیاتهای مستقیم متکفل بیان انواع حسابرسی مالیاتی اعم از حسابرسی اداری و حسابرسی میدانی و بازرسی با محدوده شمول هر کدام از این انواع و احکام متفرع بر آنها می باشد و در مقررره مورد شکایت یعنی بند (دال) تبصره (8) ماده 29 آئین نامه اجرایی مذکور راجع به بازبینی پس از خاتمه حسابرسی احکامی را بیان نموده است و این اجازه و اختیار به واحدهای مالیاتی و ادارات مربوطه داده شده است تا برخی از گزارش های حسابرسی را راستی آزمایی و صحت سنجی نموده و کیفیت تدوین آنها را ارزیابی نمایند تا چنانچه در راستای قانون، ضرورت به انجام اقداماتی نسبت به آنها باشد فی المثل نیاز به ارایه گزارش به هیأت های حل اختلاف مالیاتی یا دادستان انتظامی مالیاتی یا هیأت تخلفات اداری و یا اعمال مواد 156 و 157 قانون در خصوص مالیات متمم و یا اعمال ماده 217 ق.م.م و تشویق مأمورین مالیاتی باشد، اقدامات لازمه و قانونی معمول گردد و در این حد حکم، مندرج در مقررره مورد شکایت که ناظر به مرحله قبل از قطعیت مالیات تبیین می شود، مغایرتی با قوانین و مقررات نداشته به استناد مواد 12 و 84 از قانون دیوان عدالت اداری رأی به رد شکایت صادر می نماید رأی یادشده ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست معزز دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

محمدعلی برومند زاده

تصویر برابر با اصل است.

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



«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىَٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140331390002952507  
تاریخ تنظیم : 1403/12/11  
شماره پرونده : 140331920000126002  
شماره بایگانی شعبه : 0300111

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری  
**دادنامه**

دیوان عدالت اداری

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