



موضوع	در صورت اعتراض مودیان و کارمندان نسبت به کسر اضافه بر مبلغ و مآخذ واقعی مالیات بر حقوق ابتدا باید به هیاتهای حل اختلاف مالیاتی مراجعه کنند
تاریخ: 28 اردیبهشت 1395	
کلاس پرونده: 95/275	
شماره دادنامه: 104	
موضوع رأی: در صورت اعتراض مودیان و کارمندان نسبت به کسر اضافه بر مبلغ و مآخذ واقعی مالیات بر حقوق ابتدا باید به هیاتهای حل اختلاف مالیاتی مراجعه کنند	
شاکی: رئیس دیوان عدالت اداری	
بسم الله الرحمن الرحيم	
مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری	
گردش کار: رئیس هیأت مدیره و مدیرعامل وقت شرکت خدمات هوایی آسمان به موجب نامه شماره م/17/9/1388-2165/01 اعلام کرده است که در موضوع دادخواست کارکنان این شرکت به طرفیت سازمان امور مالیاتی و به خواسته الزام به استرداد اضافه مالیات کسر شده، شعب دیوان عدالت اداری حکم بر وارد دانستن شکایت صادر کرده اند. نامبرده با ارائه آراء مذکور، اعمال ماده 44 قانون دیوان عدالت اداری (ماده 90 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392) و صدور رأی ایجاد وحدت رویه را خواستار می شود. با توجه به این که در خصوص موضوع، شعبه 14 دیوان عدالت اداری رأی شماره 685-21/6/1389 را صادر کرده بود و در این رأی شعبه مذکور پیش از طرح موضوع در هیاتهای حل اختلاف مالیاتی، شعبه دیوان عدالت اداری را در رسیدگی به خواسته صالح تشخیص نداده بود، رئیس وقت دیوان عدالت اداری پرونده را در اجرای ماده 43 قانون دیوان عدالت اداری (ماده 89 قانون فعلی تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب 1392) برای رفع تعارض و صدور رأی وحدت رویه به هیأت عمومی ارجاع می کند. خلاصه آراء به قرار زیر است:	
الف: شعب 13 و 11، 10، 9 دیوان عدالت اداری در رسیدگی به پرونده های کلاس 88/9/11، 88/10/466، 87/11/566، 87/11/565، 87/11/564، 87/11/562، 87/11/563، 87/11/558، 87/11/560 و 88/13/144 با موضوع دادخواست آقایان احمد میرزا حسنی، قاسم شعبانیان، داود جردکانی، کاظم رحمتی، حسین شریفی مقدم، سید محمود شیشی، محمود صالح کندان، اسدالله حاجی باقری، محمد علیخانی، ابراهیم فیروزیخت به طرفیت 1- شرکت خدمات هواپیمایی کشور آسمان 2- وزارت امور اقتصاد و دارایی و به خواسته الزام به کسر مالیات حقوق به مآخذ جدول مالیاتی کارکنان بخش دولتی و استرداد مالیات اضافه پرداختی، به موجب آراء شماره 572-10/6/1387، 4189-26/10/1388، 1852-17/12/1387، 1851-17/12/1387، 1850-17/12/1387، 1848-17/12/1387، 1849-17/12/1387 و 1846-17/12/1387-1846 و 1178-27/8/1388-1178 ضمن پذیرش صلاحیت شعبه دیوان در رسیدگی به موضوع، حکم مقتضی راجع به خواسته صادر کرده اند.	
ب: شعبه 14 دیوان عدالت اداری در رسیدگی به پرونده کلاس 88/14/1622 با موضوع دادخواست آقای داریوش فرزانه به طرفیت 1- شرکت خدمات هواپیمایی کشوری آسمان 2- سازمان امور مالیاتی کل کشور و به خواسته الزام خواندگان به کسر مالیات حقوق به مآخذ جدول مالیاتی کارکنان بخش دولتی و استرداد مبالغ کسر شده اضافه دریافتی به موجب رأی شماره 685-21/6/1389 به شرح زیر به صدور رأی مبادرت کرده است:	
آدرس: تهران بزرگراه شهید ستاری بلوار شهید مخبری نبش خیابان ایران زمین	
با ملاحظه اوراق پرونده نظر به این که شاکی نسبت به محاسبه و دریافت مالیات حقوق بر مبنای نرخ جدول کارکنان بخش خصوصی معترض بوده و خواستار محاسبه و دریافت مالیات حقوق به نرخ جدول کارکنان بخش دولتی می باشد که در نتیجه اختلاف فی مابین طرفین در میزان مالیات حقوق قابل محاسبه و وصول است و به حکم ماده 244 قانون مالیاتهای مستقیم مرجع رسیدگی به کلیه اختلافهای مالیاتی جز در مواردی که ضمن مقررات این قانون مرجع رسیدگی پیش بینی شده هیأت حل اختلاف مالیاتی است بنابراین و با وجود این که اختلاف مالیاتی حادث شده لزوماً باید در مرجع حل اختلاف مالیاتی مورد	

رسیدگی واقع و رأی مقتضی قانونی در باب اختلاف حادثه صادر گردد و پس از قطعی شدن رأی هیأت حل اختلاف مالیاتی در صورت معترض بودن ذی نفع خصوصی به آن رأی می تواند با تقدیم دادخواست به طرفیت مرجع صادر کننده رأی قطعی در دیوان عدالت اداری و ذکر دلایل و مبانی اعتراض خود نقض رأی صادر شده را بخواهد و به دلالت محتویات پرونده کلاسه 14/88/556 این شعبه که موضوع اختلاف محاسبه و دریافت مالیات به نرخ بخش خصوصی یا دولتی بوده هیأت حل اختلاف مالیاتی نسبت به موضوع اختلاف رسیدگی و انشای رأی نمود که در مقام اعتراض به رأی صادر شده به دیوان تقدیم دادخواست گردید موید صحت استنباط شعبه دیوان می باشد و راجع به استرداد مبالغ مکسوره اضافی هرچند صحت و سقم آن موکول به رسیدگی در هیأت حل اختلاف مالیاتی است بابت محاسبه مالیات به نرخ دولتی یا خصوصی، اما بر فرض صحت و تحقق دریافت مالیات اضافی طبق ماده 243 قانون مالیاتهای مستقیم در صورت درخواست استرداد از طرف مودی و وارد ندانستن آن از سوی اداره امور مالیاتی مودی می تواند ظرف سی روز از تاریخ اعلام نظر اداره یاد شده از هیأت حل اختلاف مالیاتی درخواست رسیدگی کند و رأی هیأت حل اختلاف مالیاتی در این مورد قطعی و غیر قابل تجدیدنظر است، بنابراین ادعای اضافه دریافتی و استرداد هم باید در هیأت حل اختلاف مالیاتی رسیدگی و انشای رأی قطعی گردد. بنا به مراتب مذکور و از آنجا که قبل از رسیدگی موضوع اختلاف در هیأت حل اختلاف مالیاتی و انشای رأی قطعی تقدیم دادخواست به دیوان فاقد مجوز قانونی بوده و قابل استماع و رسیدگی نمی باشد قرار رد آن و اعلام می گردد. رأی دیوان قطعی است.

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 28/2/1395 با حضور رئیس و معاونین دیوان عدالت اداری و روسا 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

الف- بین رأی شماره 21/6/1389-685 شعبه 14 دیوان عدالت اداری و آراء شماره 10/6/1388-527 شعبه 9، 26/10/1388-4189 شعبه 10، 1844 و 1846 و 1848 و 1849 و 1850 و 1851 و 17/12/1387-1852 و 27/8/1388-1178 شعبه 13 دیوان عدالت اداری از این حیث که برای استرداد مالیات اضافی، بدو باید موضوع در سازمان امور مالیاتی و هیأت های حل اختلاف مالیاتی مورد رسیدگی قرار گیرد و یا این که شعب دیوان عدالت اداری صالح به رسیدگی هستند، تعارض محقق است.

ب- به موجب ماده 87 قانون مالیاتهای مستقیم مقرر شده است « اضافه پرداختی بابت مالیات بر درآمد حقوق طبق مقررات این قانون مسترد خواهد شد مشروط بر این که بعد از انقضای تیر ماه سال بعد تا آخر آن سال با درخواست کتبی حقوق بگیر از حوزه مالیاتی محل سکونت مورد مطالبه قرار گیرد. حوزه مالیاتی مذکور موظف است ظرف سه ماه از تاریخ تسلیم درخواست رسیدگی های لازم را معمول و در صورت احراز اضافه پرداختی و نداشتن بدهی قطعی دیگر در آن حوزه مالیاتی نسبت به استرداد اضافه پرداختی از محل وصولی های جاری اقدام کند. در صورتی که درخواست کننده بدهی قطعی مالیاتی داشته باشد، اضافه پرداختی به حساب بدهی مزبور منظور و مازاد مسترد خواهد شد». در ماده 242 همان قانون نیز اداره امور مالیاتی موظف شده است در هر مورد که به علت اشتباه در محاسبه، مالیات اضافی دریافت شده است و همچنین در مواردی که مالیاتی طبق مقررات این قانون قابل استرداد می باشد، وجه قابل استرداد را از محل وصولی جاری ظرف یک ماه به مودی پرداخت کند.

در مواردی نیز که اداره امور مالیاتی درخواست استرداد از طرف مودی را وارد نداند مطابق ماده 243 قانون یاد شده، مودی می تواند ظرف سی روز از تاریخ اعلام نظر اداره امور مالیاتی، از هیأت های حل اختلاف مالیاتی درخواست رسیدگی کند.

نظر به مقررات فوق الذکر، در مواردی که مودی مدعی است مالیاتی از او اضافه کسر شده است و استرداد آن را مطالبه می کند در ابتدا باید به اداره امور مالیاتی مراجعه کند، در صورتی که اداره امور مالیاتی ادعا را پذیرفت، طبیعتاً مبلغ اضافی را مسترد خواهد کرد و اگر ادعا را وارد ندانست، مودی می تواند به هیأت های حل اختلاف مالیاتی مراجعه کند و تصمیم هیأت های مذکور قابل اعتراض در دیوان عدالت اداری است. بنابراین در مواردی که مودی و از جمله کسانی که مدعی هستند مالیات بر حقوق آنها، اضافه بر مبلغ و مآخذ واقعی به اداره امور مالیاتی پرداخت شده است و استرداد آن را مطالبه می کنند، در ابتدا باید به اداره امور مالیاتی و عنداللزوم و حسب مورد به هیأت های حل اختلاف مالیاتی مراجعه کنند، در نتیجه ادعای آنان در بدو امر در دیوان عدالت اداری قابل استماع نیست و به همین دلیل رأی شعبه چهاردهم دیوان عدالت اداری به شماره دادنامه 21/6/1389-685 صحیح و موافق مقررات تشخیص می شود. این رأی به استناد بند 2 ماده 12 و ماده 89 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 برای شعب دیوان عدالت اداری و سایر مراجع اداری مربوط در موارد مشابه لازم الاتباع است./

محمدکاظم بهرامی

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری