



رای شماره ۱۲۹۹ مورخ ۱۴۰۰/۱۱/۱۹ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته :
ابطال بند ۴ بخشنامه شماره ۵۱۷/۱۴۰۰/۲۰۰ مورخ ۱۴۰۰/۰۷/۰۶ سازمان امور مالیاتی کشور)

شماره پرونده : ه ع/۰۰۲۴۹۱ شماره دادنامه: ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۱۲۹۹ تاریخ: ۱۴۰۰/۱۱/۱۹

* شاکی : آقای آرمین علیزاده

* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته : ابطال بند ۴ بخشنامه شماره ۵۱۷/۱۴۰۰/۲۰۰ مورخ ۱۴۰۰/۷/۶

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال بند ۴ بخشنامه شماره ۵۱۷/۱۴۰۰/۲۰۰ مورخ ۱۴۰۰/۷/۶ به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر مورد شکایت به قرار زیر می باشد :

دستورالعمل نحوه محاسبه مالیات واحدهای مسکونی خالی در اجرای حکم ماده ۵۴ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی به موجب قانون اصلاح موادی از قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۹/۹/۵

۱- ...

۲- ...

۱۴- در صورت عدم پرداخت مالیات، مالیات متعلق به همراه جریمه موضوع ماده ۱۹ قانون مالیاتهای مستقیم در اجرای مقررات قانون مالیاتهای مستقیم از جمله فصل وصول مالیات یا در زمان تنظیم سند انتقال قطعی- هر کدام مقدم می باشد قابل وصول خواهد بود.

* دلایل شاکی برای ابطال مقرر مورد شکایت :

۱- در ماده ۱۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم اشاره به این دارد که جریمه مذکور به مالیات عملکرد مترتب است اما علیرغم این تصریح در دستورالعمل فوق علاوه بر اینکه مشمولان این ماده باید جریمه مربوطه را پرداخت کنند باید جریمه موضوع ماده ۱۹۰ را نیز پرداخت نمایند.

۲- اعمال جریمه فوق به مشمولان موضوع این ماده قبلاً در رای هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی مورد تصویب واقع شده بود که به موجب رای هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به شماره ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۷۲۴ مورخ ۱۴۰۰/۳/۱۸ ابطال گردیده است که به موجب بخشنامه شماره ۴۸/۱۴۰۰/۲۱۰ مورخ ۱۴۰۰/۶/۲۸ توسط سازمان امور مالیاتی ابلاغ گردیده است.

۳- مالیات بر خانه های خالی خود نوعی جریمه و اعمال مجازات بر اشخاص جهت حمایت از مستأجرین می باشد اعمال جریمه ای فراتر از موارد مصوب در ماده ۵۴ مکرر بر مضمولان عملی خلاف قانون است.

۴- منشأ مطالبه این مالیات فارغ از کسب درآمد و صرفاً بر اساس خالی بودن خانه یا شناسایی به عنوان خانه خالی است لذا شمول جریمه ماده ۱۹۰ که معطوف به درآمد عملکرد می باشد در فقدان عملکرد و درآمد مطابق با مقررات قانونی نمی باشد.

* در پاسخ به شکایت مذکور ، معاونت حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی به موجب لایحه شماره ۹۶۸۴/۲۱۲/ص مورخ ۱۴۰۰/۹/۶ به طور خلاصه توضیح داده است که :

دستورالعمل موضوع شکایت در اجرای مقررات ماده ۵۴ مکرر اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۹/۹/۵ مجلس شورای اسلامی صادر شده و بند ۱۴ آن دستورالعمل که مورد شکایت شاکی است در راستای اعمال و اجرای تبصره ۱ ماده موصوف وضع گردیده است لذا هیچگونه مغایرتی با مفاد قانون مالیاتهای مستقیم به ویژه تبصره ماده ۵۴ مکرر و ماده ۱۹۰ آن قانون و نیز دادنامه شماره ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۷۲۵ مورخ ۱۴۰۰/۳/۱۸ ندارد.

*نظریه تهیه کننده گزارش :

هر چند طبق مفاد ماده ۱۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶ با اصلاحات بعدی و از جمله اصلاح سال ۱۳۹۴ آن ، تشویق ها و جرایم مندرج در آن دایرمدار مالیات بر درآمد و عملکرد می باشد و در رای سابق صادره از هیأت عمومی دیوان عدالت اداری و دادنامه شماره ۱۰۷۲۴ مورخه ۱۴۰۰/۳/۱۸ تسری اعمال جریمه ماده ۱۹۰ قانون در خصوص مالیات نقل و انتقال قطعی املاک و مالیات حق واگذاری منتفی اعلام شده است ، لیکن باید توجه داشت که این برداشت اولیه از ماده ۱۹۰ قانون بوده و چنانچه به موجب قانون خاصی ، نسبت به اعمال و تسری جریمه موضوع این قانون و یا حتی مشوق های مندرج در آن ، ضابطه انگاری شود ، راجع به همان مورد نیز جاری خواهد بود و از آنجایی که مقنن در تبصره ۱ ماده ۵۴ مکرر اصلاحی سال ۱۳۹۹ از قانون مالیاتهای مستقیم به صراحت بیان نموده است " ... در صورت عدم پرداخت ، مالیات متعلقه به موجب برگ مطالبه از اشخاص ، مطالبه و وصول می شود. جریمه موضوع ماده (۱۹۰) این قانون ، برای پرداخت های پس از مرداد ماه هر سال اعمال می شود ... " و حکم مندرج در مصوبه مورد شکایت یعنی بند ۱۴ دستورالعمل شماره ۵۱۷/۱۴۰۰/۲۰۰ مورخه ۱۴۰۰/۷/۶ سازمان امور مالیاتی مبنی بر وصول جریمه موضوع ماده ۱۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم طبق مقررات قانونی از جمله فصل وصول مالیات که فصل اول از باب سوم می باشد و ماده ۵۴ مکرر ق.م.م نیز در آن واقع است ، مشعر بر همان تشریفات مندرج در تبصره ۱ ماده ۵۴ مکرر ق.م.م است ، در راستای تبیین حکم مقنن بوده مغایرتی با قانون نداشته است.

تهیه کننده گزارش : علی اکبر رشیدی

رای هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری

هر چند طبق مفاد ماده ۱۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶ با اصلاحات بعدی و از جمله اصلاح سال ۱۳۹۴ آن ، تشویق ها و جرایم مندرج در آن دایرمدار مالیات بر درآمد و عملکرد می باشد و در رای سابق صادره از هیأت عمومی دیوان عدالت اداری و دادنامه شماره ۱۰۷۲۴ مورخه ۱۴۰۰/۳/۱۸ تسری اعمال جریمه ماده ۱۹۰ قانون در خصوص مالیات نقل و انتقال قطعی املاک و مالیات حق واگذاری منتفی اعلام شده است ، لیکن باید توجه

داشت که این برداشت اولیه از ماده ۱۹۰ قانون بوده و چنانچه به موجب قانون خاصی ، نسبت به اعمال و تسری جرمه موضوع این قانون و یا حتی مشوق های مندرج در آن ، ضابطه انگاری شود ، راجع به همان مورد نیز جاری خواهد بود و از آنجایی که مقنن در تبصره ۱ ماده ۵۴ مکرر اصلاحی سال ۱۳۹۹ از قانون مالیاتهای مستقیم به صراحت بیان نموده است " ... در صورت عدم پرداخت ، مالیات متعلقه به موجب برگ مطالبه از اشخاص ، مطالبه و وصول می شود. جرمه موضوع ماده (۱۹۰) این قانون ، برای پرداخت های پس از مرداد ماه هر سال اعمال می شود ... " و حکم مندرج در مصوبه مورد شکایت یعنی بند ۱۴ دستورالعمل شماره ۵۱۷/۱۴۰۰/۲۰۰ مورخه ۱۴۰۰/۷/۶ سازمان امور مالیاتی مبنی بر وصول جرمه موضوع ماده ۱۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم طبق مقررات قانونی از جمله فصل وصول مالیات که فصل اول از باب سوم می باشد و ماده ۵۴ مکرر ق.م.م نیز در آن واقع است ، مشعر بر همان تشریفات مندرج در تبصره ۱ ماده ۵۴ مکرر ق.م.م است ، در راستای تبیین حکم مقنن بوده مغایرتی با قانون نداشته به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رای به رد شکایت صادر می نماید. رای صادره ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از ناحیه ریاست محترم دیوان یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

دکتر محمد علی برومند زاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی

دیوان عدالت اداری