



رای شماره ۱۳۸۸ مورخ ۱۴۰۰/۱۲/۱۴ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته :
ابطال بند الف ماده ۲ آیین نامه اجرایی ماده ۲۶ قانون مالیاتهای مستقیم به شماره ۳۸۶۲/ت/۵۲۸۰۴ مورخ ۱۳۹۵/۰۱/۲۱
تصویب نامه هیأت وزیران)

* شماره پرونده : هـ/ع/۰۰۰۲۴۰۲ شماره دادنامه: ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۱۳۸۸ تاریخ: ۱۴/۱۲/۱۴۰۰

* شاکی : آقای حمید رضا فتاحی

* طرف شکایت : هیأت وزیران - سازمان امور مالیاتی

* موضوع شکایت و خواسته : ابطال بند الف ماده ۲ آیین نامه اجرایی ماده ۲۶ قانون مالیاتهای مستقیم به شماره ۳۸۶۲/ت/۵۲۸۰۴ مورخ ۱۳۹۵/۰۱/۲۱ تصویب نامه هیأت وزیران

* شاکی دادخواستی به طرفیت هیأت وزیران - سازمان امور مالیاتی به خواسته ابطال بند الف ماده ۲ آیین نامه اجرایی ماده ۲۶ قانون مالیاتهای مستقیم به شماره ۳۸۶۲/ت/۵۲۸۰۴ مورخ ۱۳۹۵/۰۱/۲۱ تصویب نامه هیأت وزیران به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر مورد شکایت به قرار زیر می باشد :

" ماده ۲ - اداره امور مالیاتی صلاحیت دار مکلف است اظهار نامه هایی را که در موعد مقرر (حداکثر یکسال از تاریخ متوفی) تسلیم شده باشد ، رسیدگی و نسبت به ارزیابی اموال ، دارایی ها و بررسی بدهی های متوفی به شرح زیر اقدام نماید :

الف - مبنای ارزیابی اموال و دارایی ها ، ارزش روز آنها در زمان فوت می باشد. "

* دلایل شاکی برای ابطال مقرر مورد شکایت :

مهریه دینی است که بر ذمه زوج قرار دارد و به موجب عقد نکاح ، به میزان مهریه مدیون همسر خویش می شود و زمانی برائت ذمه حاصل می نماید که به تعهد خویش عمل نماید و طبق ماده ۲۷۷ قانون مدنی ، متعهد ملزم است آنچه بر عهده گرفته است را به طور کامل اجرا نماید و از طرفی زوج باید هر آنچه را به عهده گرفته و مدیون است به متعهد له تسلیم نماید مگر اینکه طرفین به طریق دیگری توافق نمایند.

از سویی دیگر چون مهریه از دیون ممتاز محسوب می شود بلافاصله باید پرداخت شود و لذا در فرضی که بلافاصله ، ترکه تقسیم می شود ، پرداخت مهریه به نرخ روز فوت خواهد بود و الا ملاک زمان پرداخت می باشد نه تاریخ فوت که در ماده ۱۰۸۲ قانون مدنی بدین موضوع اشاره شده است که بر اساس نرخ و شاخص تورم بانک مرکزی محاسبه و پرداخت می شود.

در فرضی که مهریه وجه رایج نباشد بلکه سکه طلا باشد نیز همین حکم جاری است و تفاوتی ندارد که سکه یکصد هزار تومان باشد یا بیست میلیون تومان ، چون ذمه زوج مشغول شده است و در کسر از مهریه تفاوتی در ماهیت حکم ندارد و باید ارزش سکه ها در کسر از مآخذ لحاظ شود.

دارایی به جای مانده از متوفی شامل دو بخش مثبت و منفی است بخش مثبت اموال مطالبات و دارایی هایی است که به ورثه می رسد و بخش منفی آن دیون و تعهداتی است که به عهده متوفی است و باید از ترکه جدا شود و چون مدلول مصوبه مورد شکایت این است که مبنای ارزیابی اموال و دارایی ها ، ارزش آنها در زمان فوت می باشد و این حکم بر خلاف قوانین و مقررات می باشد چون آنچه بر ذمه زوج تعلق می گیرد و باید ادا شود تمامی بدهی از بابت مهریه می باشد و در فرضی که از سنخ مسکوکات می باشد ابتدا باید عین آن را پرداخت نماید و الا معادل ارزش روز پرداخت را فلذا مصوبه مورد شکایت بر خلاف قانون بوده تقاضای ابطال آن را دارم . شاکی در لایحه تکمیلی بیان نمود از بعد قانونی شکایت دارم.

*خلاصه مدافعات طرف شکایت :

سازمان امور مالیاتی طی لایحه شماره ۱۰۵۸۷/۲۱۲/ص مورخ ۱۴۰۰/۹/۲۴ در پاسخ بیان نموده است :

دلایل ابرازی توسط شاکی فاقد ارتباط موضوعی با بند الف ماده ۲ آیین نامه اجرایی ماده ۲۶ قانون مالیاتهای مستقیم می باشد و حکم آیین نامه در خصوص ارزیابی اموال و دارایی های متوفی در راستای ماده ۲۶ قانون بوده و در خصوص دیون و بدهی های متوفی که مهریه ممکن است جزئی از آن باشد فاقد هرگونه حکمی می باشد و دیگر بندهای همین آیین نامه نیز در خصوص کسر دیون واجبات مالی و هزینه کفن و دفن حداکثر تا سقف ارزش اموال و دارایی های ابراز شده در اظهارنامه می باشد.

امور حقوقی دولت پاسخی در مهلت ارسال نداشته است.

*نظریه تهیه کننده گزارش:

با لحاظ اینکه مفاد شکایت تقاضای ابطال بند الف از ماده ۲ آیین نامه اجرایی ماده ۲۶ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۴ به شماره تصویب نامه ۳۸۶۲/ت۵۲۸۰۴ مورخه ۱۳۹۵/۱/۲۱ هیأت وزیران می باشد که طبق مفاد آن مرقوم شده است " مبنای ارزیابی اموال و دارایی ها ، ارزش روز آنها در زمان فوت می باشد " و شاکی مدعی است در محاسبه بدهی های متوفی از جمله بدهی از بابت پرداخت مهریه به همسر طبق مفاد ماده ۲۶ قانون یاد شده ، می بایست ارزش روز مهریه مد نظر قرار داده شود نه ارزش روز فوت ، در حالی که این ادعای شاکی صرفنظر از صحت و سقم آن اصولاً مورد اشاره در مصوبه معترض عنه نمی باشد و مودای مقرر در مورد شکایت صرفاً بحث ارزش گذاری اموال متوفی جهت تعیین مآخذ مالیات بر ارث می باشد و هیچ حکمی در خصوص ارزش دیون و بدهی محقق متوفی ندارد و موضوع خواسته شاکی و حدود و ثغور و احکام آن در سایر بندهای آیین نامه اجرایی ماده ۲۶ قانون مالیاتهای مستقیم ذکر شده است فلذا مصوبه مورد شکایت که در راستای اختیار قانونی مرجع واضح تصویب شده است و وفق مفاد مواد ۱۷ و ۲۶ از قانون مالیاتهای مستقیم ، در خصوص نحوه ارزش گذاری اموال و دارایی ها و نه بدهی های متوفی ، تعیین تکلیف نموده است مخالفتی با قوانین و مقررات نداشته است.

تهیه کننده گزارش :

رای هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری

با لحاظ اینکه مفاد شکایت تقاضای ابطال بند الف از ماده ۲ آیین نامه اجرایی ماده ۲۶ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۴ به شماره تصویب نامه ۳۸۶۲/ت/۵۲۸۰۴ مورخه ۱۳۹۵/۱/۲۱ هیأت وزیران می باشد که طبق مفاد آن مرقوم شده است " مبنای ارزیابی اموال و دارایی ها ، ارزش روز آنها در زمان فوت می باشد " و شاکی مدعی است در محاسبه بدهی های متوفی از جمله بدهی از بابت پرداخت مهریه به همسر طبق مفاد ماده ۲۶ قانون یاد شده ، می بایست ارزش روز مهریه مد نظر قرار داده شود نه ارزش روز فوت ، در حالی که این ادعای شاکی صرفنظر از صحت و سقم آن اصولاً مورد اشاره در مصوبه معترض عنه نمی باشد و مودای مقرره مورد شکایت صرفاً بحث ارزش گذاری اموال متوفی جهت تعیین مآخذ مالیات بر ارث می باشد و هیچ حکمی در خصوص ارزش دیون و بدهی محقق متوفی ندارد و موضوع خواسته شاکی و حدود و ثغور و احکام آن در سایر بندهای آیین نامه اجرایی ماده ۲۶ قانون مالیاتهای مستقیم ذکر شده است فلذا مصوبه مورد شکایت که در راستای اختیار قانونی مرجع واضع تصویب شده است و وفق مفاد مواد ۱۷ و ۲۶ از قانون مالیاتهای مستقیم ، در خصوص نحوه ارزش گذاری اموال و دارایی ها و نه بدهی های متوفی ، تعیین تکلیف نموده است مخالفتی با قوانین و مقررات 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 از تاریخ صدور قابل اعتراض از سوی ریاست محترم دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر می باشد.

محمد علی برومندزاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی

دیوان عدالت اداری