



رای شماره ۱۶۲ مورخ ۱۴۰۱/۰۳/۲۳ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته : ابطال قسمت اخیر رای شماره ۶- ۲۰۱ مورخه ۱۲/۸/۱۳۹۵ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی و نیز ابطال مقررات بند (ح) از قسمت دهم بخشنامه شماره ۱۳۵۳۰ مورخه ۱۳۸۴/۰۷/۲۷ سازمان امور مالیاتی )

شماره پرونده : ه ع/۰۰۲۸۰۰ شماره دادنامه: ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۰۰۰۱۶۲ تاریخ: ۱۴۰۱/۰۳/۲۳

\* شاکی : آقای حمید رضا فتاحی

\* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی

\* موضوع شکایت و خواسته : ابطال قسمت اخیر رای شماره ۶ - ۲۰۱ مورخه ۱۳۹۵/۸/۱۲ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی و نیز ابطال مقررات بند (ح) از قسمت دهم بخشنامه شماره ۱۳۵۳۰ مورخه ۱۳۸۴/۷/۲۷ سازمان امور مالیاتی

\* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی به خواسته ابطال قسمت اخیر رای شماره ۶ - ۲۰۱ مورخه ۱۳۹۵/۸/۱۲ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی و نیز ابطال مقررات بند (ح) از قسمت دهم بخشنامه شماره ۱۳۵۳۰ مورخه ۱۳۸۴/۷/۲۷ سازمان امور مالیاتی به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرره مورد شکایت به قرار زیر می باشد :

۱- رای اکثریت هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی به شماره ۶ - ۲۰۱

الف - در خصوص بندهای ۱ و ۲ نامه صدرالاشاره در ارتباط با موارد مشمول حق واگذاری محل

نظریه اکثریت :

مصادیق مذکور در بند ( ز ) تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۳۹۵ راجع به حق واگذاری محل مستلزم حقوق به رسمیت شناخته شده از سوی مراجع ذیصلاح قانونی است که در عرف رایج نیز متضمن ارزش نسبت به قیمت روز عرصه و اعیان مورد نظر برای صاحب حق می باشد. "

۲- بند ح قسمت دهم بخشنامه شماره ۱۳۵۳۰ مورخه ۱۳۸۴/۷/۲۷

ح - در مواردی که ملک توأم با حق واگذاری محل به طور قطعی انتقال می یابد ، اگر طبق مدارک مستدل ارزش حق واگذاری در محل بصورت منفک بین طرفین معامله مشخص گردیده و قرین واقعیت باشد ، مالیات نقل و انتقال قطعی به مأخذ ارزش معاملاتی و مالیات حق واگذاری محل مأخذ دریافتی طبق ماده ۵۹ محاسبه و وصول و در صورتی که بهای ( عرصه و اعیان ) و حق واگذاری محل تفکیک نشده و ثمن معامله به طور یکجا بین طرفین معین شده باشد ، واحدهای مالیاتی بایستی حسب شناختی که از محل و موقعیت ملک دارند ، بهای

ملک را با فرض مسکونی بودن برآورد نموده آنگاه چنانچه مبلغ دریافتی از خریدار بیش از مبلغ برآوردی مذکور باشد مابه التفاوت را به عنوان حق واگذاری منظور و از آن مأخذ مالیات حق واگذاری محل را مطالبه کنند. در موارد معاوضه حق واگذاری از محل نیز، بهای آنها به مأخذ زمان معامله تقویم و بترتیب بهای هر یک مأخذ مالیات واگذارنده آن قرار خواهد گرفت. "

\*دلایل شاکی برای ابطال مقرره مورد شکایت :

۱- آنچه در خصوص مبانی شرعی و فقهی بیان شده است صرفاً جهت تنویر موضوع بوده است و جهت خواسته بنده مخالف با شرع انور نمی باشد بلکه از حیث خلاف قانون بودن تقاضای ابطال دارم.

۲- بر اساس ماده ۵۹ از قانون مالیاتهای مستقیم و اصلاح های بعدی و تبصره آن موضوع مالیات حق واگذاری محل تبیین شده است و آرای متعددی از هیأت عمومی دیوان عدالت اداری از جمله دادنامه های شماره ۱۶۹ لغایت ۱۷۲ مورخ ۱۳۹۹/۲/۱۶ نیز صادر که همگی، محدوده تعلق این نوع مالیات را بیان نموده اند ولی مصوبات مورد شکایت هم مفاد قانون دهم این آراء را نادیده گرفته اند.

۳- مصوبات مورد شکایت از جهت مطالبه مالیات حق واگذاری از کاربری های اداری، صنعتی، آموزشی و امثالهم با ملاک تقویم ارزش روز توسط مأمورین مالیاتی اعم از عرصه و اعیان با مقررات جاری کشور از جمله مادتهای ۸۷ و ۵۹ و تبصره ۲ آن مغایرت دارد و همین طور با آراء متعدد هیأت عمومی دیوان عدالت اداری از جمله آرای ۱۶۹ لغایت ۱۷۲ مورخ ۱۳۹۹/۱۲/۱۶ و شماره ۳۵۳۳۵۲ مورخه ۱۴۰۰/۳/۴ و دادنامه شماره ۱۲۱۷۸ مورخه ۱۴۰۰/۷/۲۷ فلذا قابل ابطال می باشند.

۴- مالیات استنادی شاکی صرفاً در مورد واحدهای تجاری می باشد و تسری آن به سایر موارد از جمله صنعتی، اداری، آموزشی و غیره و هم چنین به اراضی صرف ( عرصات ) فاقد محمل قانونی می باشد و مصادیق حق واگذاری از نظر قانونگذار چهار حق است - حق کسب، حق پیشه، حق تصرف محل، حقوق ناشی از موقعیت تجاری محل که همگی در زمره حقوق تجاری و از لواحق و توابع حقوق عینی اشخاص بر اموال می باشد که هر کدام از این موارد تغییر خاص خود را دارند و در محدوده آن چه در مصوبات سازمان امور مالیاتی آمده است قرار نمی گیرند.

۵- در مصوبات مورد شکایت فارغ از اینکه بنا احداث شده باشد یا خیر به عرصات فاقد مستحذات ( خارج از نوع کاربری ) مالیات حق واگذاری تعلق می گیرد و وجوه دریافتی صاحب حق را مبنا قرار داده اند.

بنابراین مصوبات مورد شکایت خلاف قانون بوده تقاضای ابطال آنها را دارم.

\* خلاصه مدافعات طرف شکایت :

مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی طی نامه شماره ۱۲۰۸۸/۲۱۲/ص مورخه ۱۴۰۰/۱۰/۲۲ در پاسخ بیان نموده است که در خصوص موضوعات شکایت های متعددی در دیوان عدالت اداری مطرح شده است و در خصوص بند ج قسمت ۱۰ بخشنامه شماره ۱۳۵۳۰ مورخه ۱۳۸۴/۷/۲۷ دادنامه شماره - ۸۷/۳۲۵ مورخه ۱۳۸۷/۵/۱۳ صادر شده است که موضوعاً شکایت منتفی می باشد و یادآور می شود قسمت اخیر جز ( ح ) بند ۱۰ بخشنامه یاد شده در مواردی است که ملک توأم با حق واگذاری معامله شده و بهای آن یکجا و بدون تفکیک بهای حق واگذاری محل از عرصه و اعیان دریافت می شود.

در خصوص نظر اکثریت اعضای هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی ، نیز این نظریه در زمان حاکمیت فرمولی صادر شده است که منطبق با بند ( ز ) تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۳۹۵ بوده است که مطالبه مالیات رابطه مستقیم با مترآژ ملک داشته است و قید در حال فعالیت و بهره برداری را داشت که از مطالبه مالیات نسبت به اراضی با مترآژ بالا با این کاربریها اجتناب شود. فلذا به جهت عدم خروج این سازمان از حیطه وظایف و اختیارات قانونی تقاضای رد شکایت را دارم.

\*نظریه تهیه کننده گزارش:

با عنایت به اینکه نظریه اکثریت اعضای هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی به شرح رای شماره ۶ - ۲۰۱ مورخه ۱۳۹۵/۸/۱۲ که مورد اعتراض واقع شده است ، مشعر بر این است که مصادیق مذکور در بند ( ز ) تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۳۹۵ راجع به حق واگذاری محل مستلزم حقوق به رسمیت شناخته شده از سوی مراجع ذیصلاح قانونی است که در عرف رایج نیز متضمن ارزش نسبت به قیمت روز عرصه و اعیان مورد نظر برای صاحب حق می باشد و فی الواقع در این مقرر بر دو موضوع اساسی یعنی حقوق به رسمیت شناخته شده توسط مراجع ذی صلاح قانونی که اعم از مفاد قانون یا احکام مراجع قضایی یا آرای دیوان عدالت اداری و ... می باشد و نیز وجود مازاد ارزش نسبت به قیمت روز عرصه و اعیان در همان موارد حقوق به رسمیت شناخته شده تأکید شده است که این موضوعات در آرای سابق الصدور هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در خصوص ماهیت حق واگذاری محل از جمله دادنامه های شماره ۱۶۹ لغایت ۱۷۲ مورخه ۱۳۹۸/۱۱/۱۵ و شماره ۱۲۱۷۸ مورخه ۱۴۰۰/۷/۲۷ به نوعی بیان شده است و با این تفسیر و تبیین ، مصوبه معترض عنه مغایرتی با قوانین و مقررات ندارد و در راستای تبیین هدف مقنن می باشد.

تهیه کننده گزارش:

محمد علی برومندزاده

#### رای هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری

با عنایت به اینکه نظریه اکثریت اعضای هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی به شرح رای شماره ۶ - ۲۰۱ مورخه ۱۳۹۵/۸/۱۲ که مورد اعتراض واقع شده است ، مشعر بر این است که مصادیق مذکور در بند ( ز ) تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۳۹۵ راجع به حق واگذاری محل مستلزم حقوق به رسمیت شناخته شده از سوی مراجع ذیصلاح قانونی است که در عرف رایج نیز متضمن ارزش نسبت به قیمت روز عرصه و اعیان مورد نظر برای صاحب حق می باشد و فی الواقع در این مقرر بر دو موضوع اساسی یعنی حقوق به رسمیت شناخته شده توسط مراجع ذی صلاح قانونی که اعم از مفاد قانون یا احکام مراجع قضایی یا آرای دیوان عدالت اداری و ... می باشد و نیز وجود مازاد ارزش نسبت به قیمت روز عرصه و اعیان در همان موارد حقوق به رسمیت شناخته شده تأکید شده است که این موضوعات در آرای سابق الصدور هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در خصوص ماهیت حق واگذاری محل از جمله دادنامه های شماره ۱۶۹ لغایت ۱۷۲ مورخه ۱۳۹۸/۱۱/۱۵ و شماره ۱۲۱۷۸ مورخه ۱۴۰۰/۷/۲۷ به نوعی بیان شده است و با این تفسیر و تبیین ، مصوبه معترض عنه مغایرتی با قوانین و مقررات ندارد و در راستای تبیین هدف مقنن می باشد ، بنابراین 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 سوی ریاست ارزشمند دیوان یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

محمد علی برومندزاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی بانکی

دیوان عدالت اداری