



رای شماره ۳۱۱۰ مورخ ۱۴۰۰/۱۱/۳۰ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری (بخشنامه شماره ۵۹۶۴۸/۱۲۱۲۶/۴/۳۰ - ۱۳۷۴/۱۰/۲۱ معاون درآمدهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور که بر اساس آن قید شده است که در فرضی که از سوی انتقال دهنده وجوهی از بابت انتقال حق واگذاری از انتقال گیرنده دریافت شده باشد، باید مالیات متعلق به آن صرف نظر از نوع کاربری ملک توسط ماموریت مالیاتی وصول شود، ابطال نشد.)

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره دادنامه: ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۳۱۱۰

تاریخ دادنامه: ۱۴۰۰/۱۱/۳۰

شماره پرونده: ۰۰۰۲۲۱۴

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای بهمن زبردست

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره ۵۹۶۴۸/۱۲۱۲۶/۴/۳۰ - ۱۳۷۴/۱۰/۲۱ معاون درآمدهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال بخشنامه شماره ۵۹۶۴۸/۱۲۱۲۶/۴/۳۰ - ۱۳۷۴/۱۰/۲۱ معاون درآمدهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:

" به استحضار می رساند وفق آرای شماره ۱۶۹-۱۷۲ مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۱۵ و ۳۵۳-۳۵۲ مورخ ۱۴۰۰/۳/۴ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری حق واگذاری محل ناظر بر املاک تجاری است و مالیات آن شامل کاربری های اداری، صنعتی و آموزشی نمی شود. لذا با اتخاذ ملاک از این آراء درخواست ابطال از زمان تصویب بخشنامه مورد اعتراض را که در آن در مغایرت با آرای فوق الذکر، نیز تبصره ۲ ماده ۵۹ قانون مالیاتهای مستقیم که مقرر نموده: «حق واگذاری محل از نظر این قانون عبارت است از حق کسب یا پیشه یا حق تصرف محل یا حقوق ناشی از موقعیت تجاری محل» و تبصره ۲ ماده ۷۳ قانون حاکم در زمان صدور بخشنامه، یعنی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳ که در آن نیز عیناً مقرر شده بود: «حق واگذاری محل از نظر این قانون عبارت است از وجوهی که مالک یا مستاجر از بابت حق کسب و پیشه و یا حق تصرف محل و یا به لحاظ موقعیت تجاری

ملک تحصیل می نماید» و با خروج از حدود اختیارات سازمان امور مالیاتی، حکم به شمول مالیات حق واگذاری املاک فارغ از نوع کاربری ملک مندرج در گواهی صادره از مراجع ذیربط داده و چنین مقرر نموده که: «چنانچه بر اساس اسناد و مدارک مثبتة احراز گردد که وجوهی بابت انتقال حق واگذاری محل دریافت شده است فارغ از نوع کاربری ملک مندرج در گواهی صادره از مراجع ذیربط مالیات متعلق باید مطابق مقررات قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه مصوب ۱۳۷۱/۱۲/۷ مجلس شورای اسلامی مطالبه و به حیطة وصول درآید» دارم.

متن مقررہ مورد شکایت به شرح زیر است:

" «پیرو بخشنامه شماره ۱۳۷۴/۸/۴-۳۰/۸۵۰۴/۴۳۸۹۴ و همانطور که در قسمت اخیر آن نیز اشاره گردیده است موکداً یادآوری می نماید:

چنانچه بر اساس اسناد و مدارک مثبتة احراز گردد که وجوهی بابت انتقال حق واگذاری محل دریافت شده است فارغ از نوع کاربری ملک مندرج در گواهی صادره از مراجع ذیربط، مالیات متعلق باید مطابق قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند سال ۱۳۶۶ و اصلاحیه مصوب ۱۳۷۱/۱۲/۷ مجلس شورای اسلامی مطالبه و به حیطة وصول درآید.»- معاون درآمدهای مالیاتی"

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب نامه شماره ۱۴۰۰/۷/۱۴-۴۰۷۴۵، نامه شماره ۱۴۰۰/۷/۳-د/۳۸۱۱۵/۲۳۲ مدیرکل سازمان امور مالیاتی کشور را ارسال کرده است که متن آن به قرار زیر است:

" با عنایت به مفاد ماده ۱ قانون مالیاتهای مستقیم و بندهای آن، مالیات بر دارایی و درآمدهای موضوع این ماده در چارچوب مقررات مشمول مالیات مربوط خواهند بود. بدیهی است در مواردی که ملکی با کاربری غیرتجاری به طور یکجا به فروش می رسد. در اجرای آرای دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه های شماره ۱۷۲-۱۶۹ مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۱۵، ۳۵۲ -۱۴۰۰/۳/۴ (بخشنامه های شماره ۱۳۹۹/۴/۱۴-۳۹/۹۹/۲۱۰ و ۱۴۰۰/۴/۸-۲۹/۱۴۰۰/۲۱۰) مشمول مالیات حق واگذاری نخواهند بود. اما در صورتی که محرز شود به هر دلیل نظیر وجود اسناد و مدارک مثبتة، اظهار فروشندة و ... مبالغی بابت فروش حق واگذاری محل دریافت شده، فارغ از نوع کاربری ملک وجه مذکور در اجرای مفاد مواد ۱ و ۵۹ قانون مالیاتهای مستقیم مشمول مالیات انتقال حق واگذاری خواهد بود و نمی توان به صرف اینکه ملک مورد بحث دارای کاربری تجاری نیست وجوهی که تحت عنوان انتقال حق واگذاری محل پرداخت و این مسئله محرز شده است، معاف از پرداخت مالیات یا خارج از شمول مالیات دانست. لذا بخشنامه مورد شکایت در راستای قانون بوده و منافاتی با آرای دیوان عدالت اداری و نیز مفاد بخشنامه شماره ۱۴۰۰/۵/۱۳-۳۶/۱۴۰۰/۲۱۰ سازمان متبوع که به منظور تاکید بر اجرای آرای مزبور صادر شده است، ندارد."

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۴۰۰/۱۱/۳۰ با حضور رئیس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رای مبادرت کرده است.

با توجه به اینکه در بخشنامه شماره ۱۳۷۴/۱۰/۲۱-۵۹۶۴۸/۱۲۱۲۶/۴/۳۰ معاون درآمدهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور قید شده است که در فرضی که از سوی انتقال دهنده وجوهی از بابت انتقال حق واگذاری از انتقال گیرنده دریافت شده باشد، باید مالیات متعلق به آن صرف نظر از نوع کاربری ملک توسط مأمورین مالیاتی وصول شود و این حکم با مفاد ماده ۵۹ قانون مالیاتهای مستقیم و تبصره آن از قانون مالیاتهای مستقیم منطبق است و فرض تعلق مالیات حق واگذاری محل در جایی است که از بابت انتقال این حق وجوهی از سوی صاحب حق در فرآیند انتقال محاسبه و مطالبه شود و در بخشنامه صدرالاشاره نیز این فرض تحقق یافته است، بنابراین بخشنامه مذکور خلاف قانون و خارج از حدود اختیار نیست و ابطال نشد./

حکمتعلی مظفری

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری