



رای شماره ۷۲۸ و ۷۲۹ مورخ ۱۳۹۹/۰۴/۲۸ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری

هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی

شماره پرونده: هـ ع/۱۳۴۲/۹۷ و ۹۷/۱۶۲۸ شماره دادنامه: ۷۲۹-۷۲۸-۱۰۶۰۶۰۹۷۰۹۹ تاریخ: ۲۸/۴/۹۹

شاکی: آقای بهمن زبردست و آقای محمد زارعی

طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

موضوع شکایت و خواسته: ابطال رای اکثریت شورای عالی مالیاتی به شماره ۲۰۱-۲۴ مورخ ۱۳۹۶/۹/۱۶ در خصوص مرور زمان مالیات نقل و انتقال املاک

شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال رای اکثریت شورای عالی مالیاتی به شماره ۲۰۱-۲۴ مورخ ۱۳۹۶/۹/۱۶ در خصوص مرور زمان مالیات نقل و انتقال املاک به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر مقرر مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

از آن جایی که مالیات نقل و انتقال املاک موضوعاً در شمول مالیاتهای عملکردی نبوده و در زمان وقوع معامله از تکالیف قانونی مالکین می باشد، بنابراین عدم ایفای تکالیف قانونی از سوی مالکین ذیربط یا عدم اعلام به موقع دفاتر اسناد رسمی در اجرای قانون تسهیل تنظیم اسناد به منظور پرداخت مالیات مزبور موجب مرور زمان مالیات نقل و انتقال املاک نخواهد بود.

دلایل شاکی برای ابطال مقرر مورد شکایت:

شاکی به موجب دادخواستی تقاضای ابطال مقرر مورد شکایت را مطرح کرده و در تبیین مبنای خواسته خود اعلام داشته است:

از آنجا که مالیات نقل و انتقال املاک یکی از انواع مالیات بر درآمد است، از همین رو تحت فصل اول از باب سوم قانون مالیاتهای مستقیم طبقه بندی گردیده و تکالیف مؤدیان مشمول مالیات بر درآمد در خصوص اظهار مالیات در ماده ۸۰ قانون مالیاتهای مستقیم و تکالیف قانونی مؤدیان مشمول مالیات نقل و انتقال املاک نیز در تبصره ۱ ماده ۸۰ مشخص گردیده است. لذا نظریه اکثریت اعضای شورای عالی مالیاتی مبنی بر عدم موضوعیت مرور زمان پنج ساله موضوع ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم در خصوص نقل و انتقال املاک مغایر با مواد ۸۰ و ۱۵۷ قانون مالیات های مستقیم است.

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی به موجب لایحه شماره ۱۴۰۸۱/۲۱۲/ص مورخ ۱۳۹۷/۶/۳۱ به طور خلاصه توضیح داده است که: در قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳، مالیات نقل و انتقال قطعی املاک به دو روش «درآمدی» و «غیردرآمدی» وضع گردیده و قابل وصول بود. بدین نحو که طبق ماده ۵۹ همان قانون، مالیات نقل و انتقال قطعی املاکی که تاریخ تملک انتقال دهنده آن قبل از اجرای این قانون بوده عبارت از ۴ درصد ارزش معاملاتی در زمان فروش بود که مالیات غیردرآمدی یا مقطوع خوانده می شد و طبق ماده ۶۰ قانون فوق، در آمد مشمول مالیات در مورد نقل و انتقال قطعی املاکی که تاریخ تملک آنها بعد از اجرای این قانون بود عبارت بود از ارزش معاملاتی زمان فروش نسبت به ارزش معاملاتی زمان تملک که مالیات درآمده نامیده می شد. با تصویب قانون اصلاح قانون مالیاتهای مستقیم در تاریخ ۱۳۷۱/۲/۷ و ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ و حذف ماده ۶۰ قانون، مالیات درآمده از نقل و انتقال املاک ملغی گردید و مالیات نقل و انتقال املاک به صورت مقطوع و غیردرآمدی شد. با این توضیح، محرز است که صرف قرار گرفتن احکام قانونی مالیات نقل و انتقال املاک در فصل اول باب سوم قانون مالیات های مستقیم که حسب موضوع (ملک) در فصل مالیات بر درآمد املاک باقی مانده موجب نخواهد شد که ماهیت غیردرآمدی این مالیاتها تغییر یافته و حکم ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم در مورد شمول مرور زمان نسبت به مالیات بر درآمد، نسبت به این مالیاتها نیز قابل تسری گردد. زیرا ماده ۱۵۷ قانون فوق در مورد مالیات بر درآمد است و مؤدیان مشمول مالیات نقل و انتقال املاک علی رغم مکلف بودن به تسلیم اظهارنامه مالیاتی طبق ماده ۸۰ همان قانون، مؤدیان مالیات بر درآمد محسوب نمی شوند و موضوعاً از شمول مرور زمان موضوع ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم خارج هستند.

نظریه تهیه کننده گزارش :

با مذاقه در اوراق و محتوای پرونده، نظر به اینکه به موجب ماده ۱۱ قانون اصلاح موادی از قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۷۱/۲/۷، ماده ۵۹ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاح و ماده ۶۰ قانون مذکور حذف شده و در نتیجه مالیات نقل و انتقال املاک در حال حاضر از مصادیق مالیات غیردرآمدی است و با عنایت به اینکه حکم مقرر در ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم در رابطه با مؤدیان مالیات بر درآمد وضع شده است، از این رو صرف قرار گرفتن احکام قانونی مالیات نقل و انتقال املاک در فصل اول باب سوم قانون مالیاتهای مستقیم موجب تسری حکم مقرر در ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم نسبت به این نوع مالیات نخواهد شد، لذا رای اکثریت شورای عالی مالیاتی به شماره ۲۴-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۶/۹/۱۶ خلاف قانون و خارج از اختیار نمی باشد. تهیه کننده گزارش : محمد علی برومند زاده

رای هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری

با مذاقه در اوراق و محتوای پرونده، نظر به اینکه به موجب ماده ۱۱ قانون اصلاح موادی از قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۷۱/۲/۷، ماده ۵۹ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاح و ماده ۶۰ قانون مذکور حذف شده و در نتیجه مالیات نقل و انتقال املاک در حال حاضر از مصادیق مالیات غیردرآمدی است و با عنایت به اینکه حکم مقرر در ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم در رابطه با مؤدیان مالیات بر درآمد وضع شده است، از این رو صرف قرار گرفتن احکام قانونی مالیات نقل و انتقال املاک در فصل اول باب سوم قانون مالیاتهای مستقیم موجب تسری حکم مقرر در ماده ۱۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم نسبت به این نوع مالیات نخواهد شد، لذا رای اکثریت شورای عالی مالیاتی به شماره ۲۴-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۶/۹/۱۶ خلاف قانون و خارج از اختیار نبوده و به استناد بند «ب» ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رای به رد شکایت صادر و اعلام می کند. رای صادره ظرف مدت بیست روز از تاریخ صدور از سوی ریاست ارزشمند دیوان عدالت اداری و یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان قابل اعتراض است.

دکتر زین العابدین تقوی - رئیس هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری