



رای شماره ۹۰۴ مورخ ۱۴۰۰/۰۷/۲۵ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته :
ابطال رای شماره ۱۴۸۰۷/۴/۳۰ مورخ ۱۳۷۱/۱۲/۲۶ شورای عالی مالیاتی ابطال)

* شماره پرونده : ه ع /۵۴۹/۰۰۰۰ شماره دادنامه: ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۹۰۴ تاریخ: ۱۴۰۰/۷/۲۵

* شاکی : بهمن زبردست

* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته : ابطال رای شماره ۱۴۸۰۷/۴/۳۰ مورخ ۱۳۷۱/۱۲/۲۶ شورای عالی مالیاتی ابطال

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور، به خواسته ابطال رای شماره ۱۴۸۰۷/۴/۳۰ مورخ ۱۳۷۱/۱۲/۲۶ شورای عالی مالیاتی، به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده است که به هیأت عمومی ارجاع شده است. متن مقررات مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

- رای شماره ۱۴۸۰۷/۴/۳۰ مورخ ۱۳۷۱/۱۲/۲۶ شورای عالی مالیاتی

«...رای اکثریت: در فصل مالیات بر ارث قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحیه بعدی ضمن مادتين ۳۸ و ۳۹ احکام مربوط به مالیات بر درآمد موقوفات خاص بیان شده است و از بند الف ماده ۳۸ و صدر ماده ۳۹ قانون مذکور استنباط این است که مالیات متعلق به موقوفات خاص که دارای متولی هستند از مآخذ کل درآمد به نرخ ماده ۱۳۱ با ذکر مشخصات موقوفه از متولی با لحاظ مفاد تبصره (۲) ماده (۳۸) یاد شده مطالبه و وصول خواهد شد...»

* دلایل شاکی برای ابطال مقرره مورد شکایت :

مقررات مورد شکایت (رای اکثریت اعضای شورای عالی مالیاتی) از آن جهت که ماده (۳۸) قانون مالیات های مستقیم تصریح به شمول مالیات بر درآمد به منافع مالی اشخاص منتفع نموده است در مغایرت می باشد. از سوی دیگر موجبات اخذ مالیات مضاعف یک بار از کل منافع موقوفه و بار دیگر از منتفعین موقوفات خاص را فراهم می آورد که با عدالت مالیاتی در مغایرت و خارج از حدود اختیارات مرجع تصویب می باشد.

* در پاسخ به شکایت مذکور، دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۲۷۸۶/۲۱۲/ص مورخ ۱۴۰۰/۰۳/۱۹ به طور خلاصه توضیح داده است که:

بخشنامه مذکور با توجه به مقررات مواد ۳۸ و ۳۹ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه سال ۱۳۷۱ صادر گردیده است. با توجه به بازنگری و اصلاح مفاد ماده ۳۸ در اصلاحیه اخیر قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱، در مواردی که منافع مالی مورد وقف و حبس است، اشخاص منتفع به استثنای

اشخاص مذکور در بند ۳ ماده ۲۴ این قانون نسبت به منافع هر سال مشمول مالیات بر درآمد خواهند بود. بنابراین با توجه به اصلاح مفاد ماده ۳۸ قانون، بخشنامه مورد شکایت به تبع تصویب قانون اصلاح قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ منسوخ و ادارات امور مالیاتی با توجه به مقررات اصلاحی اقدام می نمایند.

***نظریه تهیه کننده گزارش :**

به موجب ماده (۳۸) قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳ «اموالی که به موجب وقف یا حبس یا نذر یا وصیت منتقل میشود، در صورتی که از موارد معافیت مذکور در بند (۳) ماده (۲۴) این قانون نباشد و یا مشمول مقررات فصل مالیات بر درآمد اتفاقی نگردد، به شرح زیر مشمول مالیات است: الف - در مورد وقف و حبس، منافع مال هر سال مشمول مالیات به نرخ مقرر در ماده (۱۳۱) این قانون خواهد بود. ب - در نذر و وصیت چنانچه منافع مورد نذر و وصیت باشد به شرح بند (الف) فوق و در صورتی که عین مال مورد نذر و وصیت باشد ارزش مال طبق مقررات این فصل تعیین و یکجا به نرخ مقرر برای وراث طبقه دوم مشمول مالیات خواهد بود.» و به موجب ماده (۳۹) قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳ «در مورد وقف، متولی و در مورد حبس و نذر، حبس و نذرکننده و در مورد وصیت، وصی، مکلف اند حداکثر ظرف سه ماه از تاریخ وقوع عقد یا فوت موصی، حسب مورد، اظهارنامه ای روی نمونه ای که از طرف سازمان امور مالیاتی کشور تهیه می شود حاوی مشخصات و ارزش مال مورد وقف یا حبس یا نذر یا وصیت به انضمام اسناد مربوطه به اداره امور مالیاتی صلاحیتدار تسلیم و رسید دریافت دارند و همچنین در صورتی که مورد ازمصادیق بند (الف) ماده (۳۸) این قانون باشد، مالیات منافع هر سال را تا آخر تیر ماه سال بعد و چنانچه مورد از مصادیق قسمت اخیر بند (ب) ماده مزبور باشد مالیات متعلق را حداکثر ظرف سه ماه از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه پرداخت کنند و یا از تسهیلات مذکور در مواد (۴۰) و (۴۱) این قانون استفاده نمایند.» نظر به این که مقررات مورد شکایت در تبیین حکم مقنن و شیوه های اجرایی آن بوده لذا خلاف قانون و خارج از اختیار نبوده است.

تهیه کننده گزارش:

ابوالفضل حسن زاده

***رای هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری :**

با مذاقه در اوراق و محتوای پرونده، به موجب ماده (۳۸) قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳ «اموالی که به موجب وقف یا حبس یا نذر یا وصیت منتقل میشود، در صورتی که از موارد معافیت مذکور در بند (۳) ماده (۲۴) این قانون نباشد و یا مشمول مقررات فصل مالیات بر درآمد اتفاقی نگردد، به شرح زیر مشمول مالیات است: الف - در مورد وقف و حبس، منافع مال هر سال مشمول مالیات به نرخ مقرر در ماده (۱۳۱) این قانون خواهد بود. ب - در نذر و وصیت چنانچه منافع مورد نذر و وصیت باشد به شرح بند (الف) فوق و در صورتی که عین مال مورد نذر و وصیت باشد ارزش مال طبق مقررات این فصل تعیین و یکجا به نرخ مقرر برای وراث طبقه دوم مشمول مالیات خواهد بود.» و به موجب ماده (۳۹) قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳ «در مورد وقف، متولی و در مورد حبس و نذر، حبس و نذرکننده و در مورد وصیت، وصی، مکلف اند حداکثر ظرف سه ماه از تاریخ وقوع عقد یا فوت موصی، حسب مورد، اظهارنامه ای روی نمونه ای که از طرف سازمان امور مالیاتی کشور تهیه می شود حاوی مشخصات و ارزش مال مورد وقف یا حبس یا نذر یا وصیت به

انضمام اسناد مربوطه به اداره امور مالیاتی صلاحیتدار تسلیم و رسید دریافت دارند و همچنین در صورتی که مورد از مصادیق بند (الف) ماده (۳۸) این قانون باشد، مالیات منافع هر سال را تا آخر تیر ماه سال بعد و چنانچه مورد از مصادیق قسمت اخیر بند (ب) ماده مزبور باشد مالیات متعلق را حداکثر ظرف سه ماه از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه پرداخت کنند و یا از تسهیلات مذکور در مواد (۴۰) و (۴۱) این قانون استفاده نمایند.» نظر به این که مقررات مورد شکایت در تبیین حکم مقنن و شیوه های اجرایی آن بوده لذا خلاف قانون و خارج از اختیار نبوده، 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