



رای شماره ۳۵۰ و ۳۵۱ مورخ ۱۴۰۱/۰۵/۳۱ هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته : ۱- ابطال ماده ۱۰ آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره (۶) ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۰-۲ ابطال ماده ۸ آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره ۶ ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۰ با شماره ۷۳۹۷۴/۵۸۷۹۲)	موضوع
--	-------

شماره پرونده : هـ ع / ۰۰۰۲۸۹۵ و ۰۰۰۳۲۰۳ شماره دادنامه: ۳۵۱-۳۵۲-۰۰۰۳۵۲-۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۰۰۰۳۵۲ تاریخ: ۱۴۰۱/۰۵/۳۱\*  
 شکای ها : آقایان سید مسیح مولانا و محمد علی اوجی\* طرف های شکایت : هیات وزیران - امور حقوقی دولت - سازمان امور مالیاتی کشور- وزارت امور اقتصادی و دارایی\* موضوع شکایت و خواسته : ۱- ابطال ماده ۱۰ آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره (۶) ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۰-۲ ابطال ماده ۸ آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره ۶ ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۰ با شماره ۷۳۹۷۴/۵۸۷۹۲«نکته موضوع با پرونده های ۰۰۰۳۰۶۳ و ۰۰۰۴۱۱۵ مشابه می باشد.»\* شکای دادخواستی به طرفیت هیات وزیران - امور حقوقی دولت - سازمان امور مالیاتی کشور- وزارت امور اقتصادی و دارایی به خواسته ۱- ابطال ماده ۱۰ آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره (۶) ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۰-۲ ابطال ماده ۸ آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره ۶ ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۰ با شماره ۷۳۹۷۴/۵۸۷۹۲ به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیات عمومی ارجاع شده است متن مقرر مورد شکایت به قرار زیر می باشد : ۱- ماده ۱۰ آیین نامه: چنانچه اشخاص مشمول تا پایان بهمن ماه سال ۱۴۰۰ نسبت به پرداخت مالیات متعلقه اقدام ننمایند سازمان امور مالیاتی می تواند از طریق عملیات اجرایی موضوع فصل نهم باب چهارم قانون، مالیات متعلق را وصول نماید.» ۲- ماده ۸ آیین نامه: «سازمان مکلف است پس از دریافت داده ها و اطلاعات واصله از مراجع مندرج در ماده ۳ این آیین نامه نسبت به تعیین داراییهای مشمول و ارزش آنها حداکثر تا پایان آذرماه سال ۱۴۰۰ اقدام و مراتب را طی دو ماه به نحو مقتضی به اطلاع مالکین داراییهای مشمول برساند. تبصره- در صورتی که ارزش روز و میزان مالیات واحدهای مسکونی و باغ ویلاهای موضوع این آیین نامه طی موعد مقرر به اطلاع مالکین نرسد مشمول پرداخت مالیات موضوع این ماده نمی باشد.»\* دلایل شکای ها برای ابطال مقرر مورد شکایت : ۱- در پرونده ۱-۰۰۰۲۸۹۵:۱ طبق مصوبه مورد شکایت مالیات مطالبه شده از مودی که طبق ماده ۸ تا دو ماه از پایان آذرماه ۱۴۰۰ می بایستی به اطلاع مالکین دارایی های مشمول برسد بدون طی کردن مسیر قانونی قطعی در نظر گرفته می شود. از طرفی مطابق با ماده ۲۴۴ قانون مالیاتهای مستقیم مرجع رسیدگی به کلیه اختلافات مالیاتی جز در مواردی که ضمن مقررات این قانون مرجع دیگری پیش بینی شده، هیات حل اختلاف مالیاتی است و مطابق با ماده ۲۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم آراء هیاتهای حل اختلاف مالیاتی بدوی قطعی و لازم الاجراست مگر اینکه ظرف مدت بیست روز از تاریخ ابلاغ مورد اعتراض قرار گیرد که در این صورت پرونده جهت رسیدگی به هیات حل اختلاف مالیاتی تجدیدنظر احاله خواهد شد. حال آنکه مطابق ماده ۱۰ آیین نامه معترض عنه بدون رعایت تشریفات فصل سوم از باب پنجم قانون مالیاتهای مستقیم در خصوص مرجع حل اختلاف مالیاتی به یک باره مالیات مطالبه شده از مودی را قطعی در نظر گرفته است و با سلب حق اعتراض مودی به هیات حل اختلاف مالیاتی در خصوص اعتراض به میزان مالیات مطالبه شده و یا نسبت به ارزش دارایی مشمول از طریق عملیات اجرایی، وصول خواهد کرد. ۱-۲- مطابق با ماده ۱۱۲ این آیین نامه چنانچه اشخاص نسبت به ارزش دارایی مشمول مالیات متعلقه یا اقدامات اجرایی موضوع ماده ۱۰ اعتراض داشته باشند اعتراض آنها قابل طرح و رسیدگی در هیات موضوع ماده ۲۱۶ قانون خواهد بود حال آنکه این هیات صرفاً صلاحیت ورود به شکایات ناشی از اقدامات اجرایی راجع به مطالبات دولت از مودیان را دارد. ۱-۳- ماده ۱۰ مقرر در حکم وضع قاعده جدید بوده و عملاً حق اعتراض مودی نسبت به ارزش دارایی و یا مالیات متعلقه را سلب می نماید. ۲- در پرونده ۱-۰۰۰۳۲۰۳:۲- مغایرت با جزء ۳ بند (خ) تبصره ۶ ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کشور که مقرر نموده سازمان امور مالیاتی کشور مکلف است نسبت به تعیین اموال مشمول و ارزش آنها حداکثر تا پایان خرداد ماه سال ۱۴۰۰ اقدام کند و مراتب را به نحو مقتضی به اطلاع اشخاص مشمول برساند.\* در پاسخ به شکایت مذکور ، معاون امور حقوقی دولت به موجب لایحه شماره ۳۰۵۴۰/۴۷۳۰۱ به طور خلاصه توضیح داده است که : آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور بر اساس تکلیف قانونی مقرر در ذیل جزء (۴) بند مزبور و با رعایت تشریفات مقرر در آن به تصویب هیات وزیران رسیده و بر خلاف ادعای شکای محترم، مغایرتی با اصل (۱۳۸) قانون اساسی ندارد. در بند (خ) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور، قانون گذار مقرر داشته که در سال ۱۴۰۰ واحدهای مسکونی و باغ ویلاهای گران قیمت به شرح این بند مشمول مالیات بر دارایی (سالانه) خواهد بود و از آنجا که مأخذ مالیاتی و نرخ مالیات متعلقه در جزء (۱) بند مزبور به صورت مقطوع مشخص شده است، مالیات مورد اشاره قطعی است و در صورت عدم پرداخت توسط اشخاص مشمول در موعد مقرر، مشمول عملیات اجرایی موضوع فصل نهم باب چهارم قانون مالیاتهای مستقیم خواهد بود. بنا به موارد فوق، درخواست اتخاذ تصمیم شایسته دایر بر رد شکایت مطروحه، مورد تقاضاست.\* نظریه تهیه کننده گزارش راجع به شکایت آقایان حسین عبداللهی و مجتبی خسرویان و سید مسیح مولانا و محمد علی اوجی و ضیاء الدین موسوی جراحی به طرفیت هیات وزیران به خواسته ابطال تبصره ۲ ماده ۷ و ماده ۸ و تبصره آن و نیز ماده ۱۰ از آیین نامه اجرایی

بند (خ) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور، هر چند رعایت تاریخ مندرج در قانون جهت تدوین آیین نامه اجرایی مورد شکایت (مصوبه شماره ۷۳۹۷۴/ت/۵۸۷۹۲ هـ مورخ ۱۴۰۰/۷/۱۴) توسط هیات وزیران که خرداد ماه ۱۴۰۰ بوده است، نگردیده است، لیکن از جهت ماهیت مقررهای مورد شکایت و انطباق آنها بر قوانین، از آنجایی که در تبصره ۲ ماده ۷ بیان می‌دارد واحدهای مسکونی و باغ و ویلاهایی که قبل از اعلام ارزش آن توسط سازمان یا کارگروه به فروش رفته، مشمول مالیات این آیین نامه نمی‌باشد و مفروض این است که خریدار بعدی چون در بازه زمانی اجرای قانون، مالک محسوب می‌شود مشمول مالیات خواهد بود و فی الواقع این مقرر، فقط شخص مؤدی را تغییر داده است و در ماده ۸ آیین نامه نیز وظیفه سازمان امور مالیاتی در تعیین ارزش اموال مشمول و اطلاع مراتب به مالکین مشمول را بیان نموده که هرچند، باز تاریخ مندرج در این مقرر با تاریخ تدوین آیین نامه سازگاری ندارد ولی النهایه موجب تعطیلی این پایه مالیاتی در سال ۱۴۰۰ نخواهد بود بلکه در هر صورت در پایان سال مالیات به این ملک مشمول تعلق گرفته و از مالک فعلی مطالبه خواهد شد و در تبصره ماده ۸ نیز مشابه تبصره ماده ۷ حکمی را بیان نموده که موجب تعطیلی قانون نبوده بلکه صرفاً جابجایی مؤدی را موجب می‌شود و در ماده ۱۰ آیین نامه اجرایی، اختیار سازمان امور مالیاتی در انجام اقدامات اجرایی موضوع فصل نهم باب چهارم، در جهت وصول مالیات، نسبت به مؤدیان مشمولی که مالیات متعلق را پرداخت نمی‌کنند، بیان نموده است که با وصف قید "مالیات متعلق" مذکور در مصوبه معترض عنه که حکایت از این دارد که مراد مالیاتی است که فرآیند تشخیص و مطالبه و احیاناً اعتراض به آن طی شده و مالیات قطعی و متعلق شده باشد، که با این فرض انجام اقدامات اجرایی، امری قانونی و متبع بوده و ایرادی به آن وارد نمی‌باشد، فلذا مجموعاً مصوبات مورد شکایت در راستای بیان احکام قانون بوده و خدشه ای به آنها وارد نمی‌باشد. تهیه کننده گزارش: ابوالفضل حسن زاده رای هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداریراجع به شکایت آقایان حسین عبداللهی و مجتبی خسرویان و سید مسیح مولانا و محمد علی اوچی و ضیاء الدین موسوی جراحی به طرفیت هیات وزیران به خواسته ابطال تبصره ۲ ماده ۷ و تبصره ۸ و تبصره آن و نیز ماده ۱۰ از آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور، هر چند رعایت تاریخ مندرج در قانون جهت تدوین آیین نامه اجرایی مورد شکایت (مصوبه شماره ۷۳۹۷۴/ت/۵۸۷۹۲ هـ مورخ ۱۴۰۰/۷/۱۴) توسط هیات وزیران که خرداد ماه ۱۴۰۰ بوده است، نگردیده است، لیکن از جهت ماهیت مقررهای مورد شکایت و انطباق آنها بر قوانین، از آنجایی که در تبصره ۲ ماده ۷ بیان می‌دارد واحدهای مسکونی و باغ و ویلاهایی که قبل از اعلام ارزش آن توسط سازمان یا کارگروه به فروش رفته، مشمول مالیات این آیین نامه نمی‌باشد و مفروض این است که خریدار بعدی چون در بازه زمانی اجرای قانون، مالک محسوب می‌شود مشمول مالیات خواهد بود و فی الواقع این مقرر، فقط شخص مؤدی را تغییر داده است و در ماده ۸ آیین نامه نیز وظیفه سازمان امور مالیاتی در تعیین ارزش اموال مشمول و اطلاع مراتب به مالکین مشمول را بیان نموده که هرچند، باز تاریخ مندرج در این مقرر با تاریخ تدوین آیین نامه سازگاری ندارد ولی النهایه موجب تعطیلی این پایه مالیاتی در سال ۱۴۰۰ نخواهد بود بلکه در هر صورت در پایان سال مالیات به این ملک مشمول تعلق گرفته و از مالک فعلی مطالبه خواهد شد و در تبصره ماده ۸ نیز مشابه تبصره ماده ۷ حکمی را بیان نموده که موجب تعطیلی قانون نبوده بلکه صرفاً جابجایی مؤدی را موجب می‌شود و در ماده ۱۰ آیین نامه اجرایی، اختیار سازمان امور مالیاتی در انجام اقدامات اجرایی موضوع فصل نهم باب چهارم، در جهت وصول مالیات، نسبت به مؤدیان مشمولی که مالیات متعلق را پرداخت نمی‌کنند، بیان نموده است که با وصف قید "مالیات متعلق" مذکور در مصوبه معترض عنه که حکایت از این دارد که مراد مالیاتی است که فرآیند تشخیص و مطالبه و احیاناً اعتراض به آن طی شده و مالیات قطعی و متعلق شده باشد، که با این فرض انجام اقدامات اجرایی، امری قانونی و متبع بوده و ایرادی به آن وارد نمی‌باشد، فلذا مجموعاً مصوبات مورد شکایت در راستای بیان احکام قانون بوده و خدشه ای به آنها وارد نمی‌باشد. به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رای به رد شکایت صادر می‌نماید. رای مزبور طرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست محترم دیوان یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می‌باشد. محمد علی برومند زاده رییس هیات تخصصی مالیاتی، بانک دیوان عدالت اداری