



موضوع	<p>رای شماره ۱۷۷۲۸۵۳/۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۰ مورخ ۱۴۰۲/۰۷/۱۲ هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری ( موضوع شکایت و خواسته : ابطال عبارت «به سازمان اجازه داده می شود» از ماده ۴ و ابطال عبارت «اطلاع» از ماده ۸ و ابطال عبارت «می تواند» از ماده ۱۰ آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره (۶) ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور به شماره ۵۸۷۹۲/۷۳۹۷۴ ت/۷۳۹۷۴ هـ مورخ ۱۴/۷/۱۴۰۰ - نهاد ریاست جمهوری)</p>
<p>بسمه تعالی هیات تخصصی مالیاتی ، بانکی * شماره پرونده : هـ ت/ ۰۲۰۰۰۵۳ شماره دادنامه سیلور: ۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۰۱۷۷۲۸۵۳ تاریخ: ۱۴۰۲/۰۷/۱۲ * شاکی : آقای علی زیبایی* طرف شکایت : نهاد ریاست جمهوری* موضوع شکایت و خواسته : ابطال عبارت «به سازمان اجازه داده می شود» از ماده ۴ و ابطال عبارت «اطلاع» از ماده ۸ و ابطال عبارت «می تواند» از ماده ۱۰ آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره (۶) ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور بسمه شمساره ۵۸۷۹۲/۷۳۹۷۴ هـ مورخ ۱۴۰۰/۷/۱۴ * شاکی دادخواستی به طرفیت نهاد ریاست جمهوری به خواسته ابطال عبارت «به سازمان اجازه داده می شود» از ماده ۴ و ابطال عبارت «اطلاع» از ماده ۸ و ابطال عبارت «می تواند» از ماده ۱۰ آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره (۶) ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور به شماره ۵۸۷۹۲/۷۳۹۷۴ ت/۷۳۹۷۴ هـ مورخ ۱۴۰۰/۷/۱۴ به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیات عمومی ارجاع شده است متن مقرر در مورد شکایت به قرار زیر می باشد : تصویب نامه شماره ۵۸۷۹۲/۷۳۹۷۴ ت/۷۳۹۷۴ هـ مورخ ۱۴۰۰/۷/۱۴ ماده ۴- به سازمان اجازه داده می شود ارزش روز املاک موضوع این آیین نامه را متناسب با ارزش روز مبنای محاسبه آخرین ارزش معاملاتی مصوب موضوع ماده (۶۴) قانون برای هر شهر، بخش و روستاهای تابع تعیین نماید. ماده ۸- سازمان مکلف است پس از دریافت داده ها و اطلاعات واصله از مراجع مندرج در ماده (۳) این آیین نامه، نسبت به تعیین دارایی های مشمول و ارزش آنها حداکثر تا پایان آذرماه سال ۱۴۰۰ اقدام و مراتب را طی دو ماه به نحو مقتضی به اطلاع مالکین دارایی های 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. ماده ۱۰- چنانچه اشخاص مشمول تا پایان بهمن ماه سال ۱۴۰۰ نسبت به پرداخت مالیات متعلقه اقدام ننمایند، سازمان می تواند از طریق عملیات اجرایی موضوع فصل نهم باب چهارم قانون، مالیات متعلق را وصول نماید.* دلایل شاکی برای ابطال مقرر در مورد شکایت : مطابق با بند (خ) تبصره (۶) ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور، «ماخذ محاسبه مالیات واحدهای مسکونی و باغ ویلاهای گران قیمت موضوع این بند با احتساب (عرصه و اعیان ) با ارزش روز آن است که توسط سازمان امور مالیاتی کشور تا پایان خردادماه سال ۱۴۰۰ تعیین و اعلام شده است». در نتیجه صرفاً ماخذ تعیین ارزش املاک متناسب با ارزش روز مبنای محاسبه آخرین ارزش معاملاتی مصوب موضوع ماده ۶۴ قانون مالیاتهای مستقیم تا پایان خرداد ماه سال ۱۴۰۰ اعلام شده است می باشد. حال آنکه در ماده (۴) آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره (۶) ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور به شماره ۵۸۷۹۱/۷۳۹۷۴ ت/۷۳۹۷۴ هـ مورخ ۱۴۰۰/۷/۱۴ با درج عبارت «به سازمان اجازه داده می شود» به جای عبارت «سازمان مکلف است»، سازمان امور مالیاتی را در تعیین ارزش املاک مشمول مخیر کرده و صرفاً مقید به استفاده از مبالغ تعیین شده موضوع ماده ۶۴ قانون مالیات های مستقیم نکرده است. به عبارتی سازمان امور مالیاتی در تعیین ارزش واحدهای مسکونی و باغ ویلاهای گران قیمت مورد اشاره می تواند به طور سلیقه ای از هر مرجع و منبعی استفاده کند. لذا درج عبارت «به سازمان اجازه داده می شود» در این ماده در تعارض با حکم بند (خ) تبصره (۶) ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور می باشد. ثانیاً مطابق با ماده (۲۰۳) قانون مالیاتهای مستقیم، اوراق مالیاتی به طور کلی باید به شخص مؤدی ابلاغ گردد و در حالت کلی طبق فصل هشتم از باب چهارم قانون مالیاتهای مستقیم، صرفاً اوراق مالیاتی از وجاهت قانونی و ضمانت اجرایی برخوردار می باشند که مراتب ابلاغ مطابق با قوانین مذکور و مقررات آیین دادرسی مدنی راجع به ابلاغ رعایت گردیده باشد و این در حالی است که در آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره (۶) ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور به شماره ۵۸۷۹۱/۷۳۹۷۴ ت/۷۳۹۷۴ هـ مورخ ۱۴۰۰/۷/۱۴، صرفاً با درج عبارت «اطلاع» سازمان از خود رفع مسیولیت کرده است. اگر چه در بند (خ) تبصره (۶) قانون بودجه ۱۴۰۰ سازمان امور مالیاتی مکلف شده است که مراتب را به نحو مقتضی به اطلاع اشخاص مشمول برساند لکن مراد از درج عبارت «به نحوه مقتضی به اطلاع اشخاص برساند» همان رعایت تکالیف فصل هشتم از باب چهارم قانون مالیاتهای مستقیم در خصوص ابلاغ می باشد. ثالثاً طبق ماده ۱۰ آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره (۶) ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور به شماره ۵۸۷۹۱/۷۳۹۷۴ ت/۷۳۹۷۴ هـ مورخ ۱۴۰۰/۷/۱۴ در صورت عدم پرداخت مالیات متعلق، سازمان «می تواند» از طریق عملیات اجرایی موضوع فصل نهم باب چهارم و فصل سوم باب پنجم قانون مالیاتهای مستقیم مالیات متعلق را وصول نماید. ماده ۱۰ آیین نامه در شرایطی وضع شده است که مطابق با ماده ۲۴۴ قانون مالیاتهای مستقیم مرجع رسیدگی به کلیه اختلاف های مالیاتی جز در مواردی که ضمن مقررات این قانون مرجع دیگری پیش بینی شده، هیات حل اختلاف مالیاتی است و مطابق</p>	

با ماده ۲۴۷ قانون مالیات های مستقیم آراء هیاتهای حل اختلاف مالیاتی بدوی قطعی و لازم الاجراست مگر اینکه ظرف مدت بیست روز از تاریخ ابلاغ مورد اعتراض کتبی قرار گیرد که در این صورت پرونده جهت رسیدگی به هیات حل اختلاف مالیاتی تجدید نظر احاله خواهد شد. حال آنکه مطابق با ماده ۱۰ آیین نامه (خ) تبصره (۶) ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور به شماره ۷۳۹۷۴/ت ۵۵۸۷۹۱/ه مورخ ۱۴۰۰/۷/۱۴، بدون رعایت تشریفات فصل سوم از باب پنجم قانون مالیات های 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 اعتراض نسبت به ارزش ملک مشمول، از طریق عملیات اجرایی موضوع فصل نهم باب چهارم قانون وصول خواهد کرد. رابعاً طبق ماده (۱۲) آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره (۶) ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور به شماره ۷۳۹۷۴/ت ۵۸۷۹۱/ه مورخ ۱۴۰۰/۷/۱۴ چنانچه اشخاص مشمول با توجه به حوادثی از قبیل سیل، زلزله، آتش سوزی و تصادف، نسبت به ارزش دارایی مشمول، مالیات متعلق و یا اقدامات اجرایی موضوع ماده (۱۰) آیین نامه اعتراض داشته باشند، اعتراض آن ها مطابق قانون رسیدگی می شود. وضع ماده (۱۲) آیین نامه عملاً بلااثر و فاقد ضمانت اجرایی می باشد چرا که طبق ماده (۱۰) این آیین نامه، مالیات مطالبه شده قطعی در نظر گرفته شده است و مطابق با قانون مالیات های مستقیم، تنها مرجعی که می توان نسبت به مالیات های قطعی شده اعتراض نمود هیات موضوع ماده (۲۱۶) قانون مالیات های مستقیم این هیات صرفاً صلاحیت ورود به شکایات ناشی از اقدامات اجرایی راجع به مطالبات دولت از مؤدیان را دارد. همچنین ماده (۱۰) آیین نامه اجرایی مذکور در تعارض با اصل ۲۲، ۵۱ و ۱۳۸ قانون اساسی و نادیده گرفتن فصل دوم و فصل سوم از باب پنجم قانون مالیات های مستقیم در خصوص ترتیب رسیدگی و مرجع حل اختلاف مالیاتی و تزییع حقوق قانونی مؤدیان می باشد.\* در پاسخ به شکایت مذکور، معاون امور حقوقی دولت به موجب لایحه مورخ ۱۴۰۲/۴/۴ اعلام کرده است که: ۱- شاکی ماده (۴) آیین نامه را از جهت عدم الزام سازمان امور مالیاتی به تعیین ارزش روز املاک بر اساس ضوابط ماده (۶۴) قانون مالیاتهای مستقیم واجد ایراد و مغایر بند (خ) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور اعلام نموده است؛ حال آنکه هر چند در جزء (۱) از بند (خ) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور عبارت «با ارزش روز» به کار رفته است، لیکن مقید به رعایت ماده (۶۴) قانون مالیاتهای مستقیم نشده است و از سوی دیگر در قسمت آخر جزء (۳) بند یاد شده از قانون بودجه تکلیف سازمان امور مالیاتی جهت تعیین ارزش دارایی های مشمول، علی الاطلاق و بدون هیچ ضابطه ای و به خصوص بدون اشاره به لزوم رعایت احکام قانون مالیاتهای مستقیم، بیان شده است. بر همین مبنا، هیات وزیران در مقام وضع آیین نامه اجرایی و تبیین جزئیات و نحوه اجرای حکم قانون بودجه اقدام سازمان امور مالیاتی برای تعیین ارزش روز املاک با رعایت ماده (۶۴) قانون مالیاتهای مستقیم را در قالب «اجازه بیان نموده است که البته حکم مذکور دایر بر اجازه به سازمان امور مالیاتی برای تعیین ارزش روز املاک با رعایت ماده (۶۴) قانون مالیاتهای مستقیم، نافی تکلیف قانونی این مرجع مبنی بر تعیین ارزش روز املاک نخواهد بود. ۲- قطع نظر از صدور دادنامه های شماره ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۳۵۱ و ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۳۵۳ مورخ ۱۴۰۱/۵/۳۱ هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری و رای این هیات دایر به رد شکایت مبنی بر درخواست ابطال ماده (۸) آیین نامه، در خصوص شکایت اخیر راجع به این ماده و این ادعا که حکم «اطلاع» به مالکین دارایی های مشمول، مغایر ماده (۲۰۳) قانون مالیاتهای مستقیم و لزوم «ابلاغ» اوراق مالیاتی است، باید توجه داشت که حکم آیین نامه در انطباق کامل با قسمت اخیر جزء (۳) بند (خ) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۰ تدوین یافته است که مقرر نموده سازمان امور مالیاتی، مراتب موضوع این جزء را به نحو مقتضی به «اطلاع» اشخاص مشمول برساند. ۳- در رابطه با شکایت به خواسته ابطال ماده (۱۰) آیین نامه قطع نظر از این که ادعای شاکی در پایان شرح شکایت مبنی بر مغایرت این ماده با اصول (۲۲) (۵۱) و (۱۳۸) قانون اساسی، بدون ارایه هرگونه دلیل و جهت اعتراض بوده و از حیث عدم رعایت بند (ت) ماده (۸۰) قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری محل ایراد است، با توجه به دادنامه های شماره ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۳۵۰ و ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۳۵۱ مورخ ۱۴۰۱/۵/۳۱ هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری و رای این هیات دایر به رد شکایت، مشمول ماده (۸۵) قانون دیوان عدالت اداری بوده و رسیدگی به آن، اساساً سالیه به انتفاء موضوع است. ۴- در رابطه با بند (رابعاً) شرح شکایت که ناظر به ماده (۱۲) آیین نامه است نیز شایان ذکر است که ماده مزبور به موجب دادنامه شماره ۵۸۱۱۲۷۳/ت ۵۸۱۱۲۷۳ مورخ ۱۴۰۱/۷/۱۹ هیات عمومی دیوان عدالت اداری ابطال شده و اعتراض نسبت به ماده (۱۲) مزبور موضوع ماده (۸۵) قانون دیوان عدالت اداری است. بسمه تعالی پرونده کلاسه ه ت/۲۰۰۰۵۳ در جلسه مورخ ۱۴۰۲/۶/۱۹ هیات تخصصی مالیاتی بانکی مورد تبادل نظر واقع که با لحاظ عقیده حاضرین به شرح ذیل با استعانت از درگاه خداوند متعال اقدام به انشاء رای می نماید: رای هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری: راجع به شکایت آقای علی زیبایی به طرفیت نهاد ریاست جمهوری به خواسته ابطال ماده ۴ از آیین نامه اجرایی بند (خ) تبصره (۶) ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور به شماره تصویب نامه ۷۳۹۷۴/ت ۵۸۷۹۲ مورخ ۱۴۰۰/۷/۱۴، که راجع به مطالبه مالیات از بابت املاک گران قیمت می باشد، به نحو صحیح در مقررره مورد شکایت، به سازمان امور مالیاتی کشور اجازه داده شده است که ارزش روز املاک موضوع قانون و آیین نامه را بر اساس آخرین مبنای محاسباتی کمیسیون تقویم املاک موضوع ماده ۶۴ قانون مالیاتهای مستقیم تعیین نماید و فی الواقع برای تعیین مأخذ محاسبه این پایه مالیاتی، قاعده گذاری به نحو صحیح نموده است و در راستای اهداف مقنن ابهام موجود را مرتفع نموده است و برخلاف برداشت شاکی، مقررره اصولاً در حدود بیان این نیست که سازمان امور مالیاتی اختیار دارد که تعیین قیمت املاک را بر این اساس (ماده ۴ آیین نامه) یا روش دیگری انتخاب نماید بلکه در صد ایجاد جواز بعد از عدم الیابان است، بنابراین به استناد بند ب ماده ۸۴ قانون دیوان عدالت اداری مصوب ۱۴۰۲ رای به رد شکایت صادر می نماید. رای یاد شده ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از ناحیه ریاست معزز دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد. محمد علی برومند زاده رئیس هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری

