



موضوع	رای شماره ۱۳۱۷ مورخ ۱۳۹۹/۱۰/۲۴ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری
<p>هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی* شماره پرونده : هـ/ع/۹۸۰۳۸۰۶ شماره دادنامه : ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۱۳۱۷ تاریخ : ۲۴/۱۰/۹۹* شاکی : بهمن زبردست* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور* موضوع شکایت و خواسته : ابطال جز (د) بند ۱ بخشنامه شماره ۱۳۵۳۰ سازمان امور مالیاتی کشور مورخ ۱۳۸۴/۰۷/۲۷* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال جز (د) بند ۱ بخشنامه شماره ۱۳۵۳۰ سازمان امور مالیاتی کشور مورخ ۱۳۸۴/۰۷/۲۷ به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرره مورد شکایت به قرار زیر می باشد :- جز (د) بند ۱ بخشنامه شماره ۱۳۵۳۰ سازمان امور مالیاتی کشور مورخ ۱۳۸۴/۰۷/۲۷ «د- در مورد تبصره ۲ ماده ۵۳ طبق این تبصره املاکی که مجاناً در اختیار سازمانها و موسسات موضوع ماده ۲ این قانون قرار می گیرد ، غیراجاری تلقی می شود . حکم تبصره مورد بحث این توهّم را ایجاد نموده است که واگذاری املاک بطور مجانی به سایرین اجاری تلقی خواهد شد . در این باره یادآور می شود که در وهله اول باید اصل را بر آن قرارداد که کسی ملک خود را مجاناً در اختیار غیر نمی گذارد و با این ترتیب در بادی امر آنرا اجاری تلقی و در مقام مطالبه مالیات بر درآمد ، اما با وجود این اگر در موارد استثنایی حسب اقرار طرفین ( صاحب ملک و شخص منتفع ) و یا بر اساس اطلاعات و مدارک متقن معلوم گردید که واگذاری بصورت مجانی بوده ، در آنصورت موضوع از حیطه مالیات بردرآمد املاک خارج و بعنوان واگذاری حق انتفاع مشمول فصل بردرآمد اتفاقی ( ماده ۱۲۳ ) بوده و مالیات بابت منفعت ملک به ساکن ملک ( بلحاظ استفاده مجانی ) تعلق خواهد گرفت .» دلایل شاکی برای ابطال مقرره مورد شکایت ۱- از مفهوم مخالف تبصره ۱ و ۲ ماده ۵۳ قانون مالیات های مستقیم چنین برداشت می شود که جز موارد حصر شده در این دو تبصره، هرگونه واگذاری مجانی ملک، اجاری خواهد بود. و بند مورد شکایت در مغایرت با تبصره های پیش گفته می باشد. علاوه بر آن سازمان امور مالیاتی اگر قصد اخذ مالیات از منافع ملکی را دارد می بایست مبنای استناداتش مفاد فصل مالیات بر درآمد بر املاک قانون مالیات های مستقیم باشد و نه مفاد فصل مالیات بر درآمد اتفاقی قانون مالیات های مستقیم. ۲- بند مورد شکایت از بخشنامه کل اجاره برآوردی ملک، بدون کسر ۲۵٪ بابت هزینه های ملک که مودی حق دارد از مال الاجاره کسر نماید را ملاک تشخیص مالیات قرار داده است و از این جهت در مغایرت با صدر ماده ۵۳ قانون مالیات های مستقیم می باشد. در پاسخ به شکایت مذکور ، مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۲۳۵۱۶/۲۱۲/ص مورخ ۱۳۹۸/۱۲/۱۰ اعلام نموده است: ۱- با توجه به صراحت صدر ماده ۵۳ و حکم ماده ۱۲۳ قانون مالیات های مستقیم بدیهی است در مواردی که حسب اقرار طرفین و یا بر اساس اطلاعات و مدارک متقن معلوم گردد منافع ملک بصورت مجانی واگذار گردیده، موضوع (جز در موارد تبصره های (۱) و (۲) ماده ۵۳ قانون مذکور) از حیطه مقررات ماده (۵۳) قانون مالیاتهای مستقیم خارج خواهد بود. از سوی دیگر بهره گیری مجانی از منافع ملک به شرح موصوف، به استناد مواد (۱۱۹) و (۱۲۳) قانون مالیات های مستقیم مشمول فصل مالیات بردرآمد اتفاقی خواهد بود. قانون گذار به صورت صریح در مورد مالیات بر منافع مالی که به طور دایم و یا موقت به صورت بلاعوض به کسی واگذار شود، تعیین تکلیف نموده و حسب احکام مقرر در مواد پیش گفته آن قانون منافع مذکور را از بابت بهره مندی رایگان از منافع آن، مشمول مقررات فصل ششم از باب سوم قانون مالیات های مستقیم (مالیات بر درآمد اتفاقی) و ماده (۱۲۳) این قانون و پرداخت مالیات را بر عهده انتقال گیرنده منافع دانسته است. ۲- در ارتباط با کسر ۲۵ درصد از کل مال الاجاره بابت هزینه ها و استهلاکات و تعهدات مالک نسبت به مورد اجاره، این نکته حایز اهمیت است که کسر ۲۵ درصد، در اجرای ماده (۵۳) قانون مالیات های مستقیم و در خصوص مالیات بر اجاره املاک بوده و در ارتباط با مالیات بر درآمد اتفاقی مربوط به منافع مال موضوع ماده (۱۲۳) این قانون و بند (د) بخش نامه مورد شکایت موضوعیت ندارد. نظریه تهیه کننده گزارش: نظر به آنکه به موجب ماده ۱۱۹ قانون مالیات های مستقیم، درآمد غیر نقدی که شخص حقیقی یا حقوقی به صورت بلاعوض و یا از طریق معاملات محاباتی و یا به عنوان جایزه یا هر عنوان دیگر از این قبیل تحصیل می نماید مشمول مالیات اتفاقی به نرخ مقرر در ماده (۱۳۱) این قانون خواهد بود و از آنجا که واگذاری منافع ملک به صورت مجانی و حسب اقرار طرفین ( صاحب ملک و شخص منتفع ) و یا بر اساس اطلاعات و مدارک متقن مصداق معامله محاباتی و امثال آن می باشد، لذا جز (د) بند ۱ بخشنامه مورد شکایت مغایر با قانون و قابل ابطال نمی باشد. تهیه کننده گزارش: دکتر زین العابدین تقویرای هیأت تخصصی مذاقه در اوراق و محتوای پرونده، به موجب ماده (۱۱۹) قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳ با اصلاحات و الحاقات بعدی «درآمد نقدی و یا غیر نقدی که شخص حقیقی یا حقوقی به صورت بلاعوض و یا از طریق معاملات محاباتی و یا به عنوان جایزه یا هر عنوان دیگر از این قبیل تحصیل می نماید مشمول مالیات اتفاقی به نرخ مقرر در ماده (۱۳۱) این قانون خواهد بود.» نظر به این که «واگذاری منافع ملک به صورت مجانی و حسب اقرار طرفین (صاحب ملک و شخص منتفع) و یا براساس اطلاعات و مدارک متقن» از مصادیق معاملات محاباتی و از قبیل آن می باشد، بر این مینا 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</p>	

اداری مصوب ۱۳۹۲، رای به رد شکایت صادر و اعلام می‌کند. 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 هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری



<https://ravihesab.com>

موسسه آموزشی راوی حساب