



موضوع	ابطال آراء شماره 1367□10□18-30□4□10898 و 1368□6□26-30□4□9370 شورای عالی مالیاتی
<p>شماره دادنامه: 140009970905813279 تاریخ دادنامه: 1400□12□17 شماره پرونده: 0002118 مرجع رسیدگی: هیات عمومی دیوان عدالت اداری شاکی: آقای بهمن زبردست</p> <p>موضوع شکایت و خواسته: ابطال آراء شماره 1367□10□18-30□4□10898 و 1368□6□26-30□4□9370 شورای عالی مالیاتی</p> <p>گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال آراء شماره 1367□10□18-30□4□10898 و 1368□6□26-30□4□9370 شورای عالی مالیاتی را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته به طور خلاصه اعلام کرده است که:</p> <p>" با اتخاذ ملاک از رای شماره 1386□1□19-86□5 هیات عمومی دیوان عدالت اداری، که وفق آن، «به صراحت اصل 51 قانون اساسی هیچ نوع مالیات وضع نمی‌شود مگر به موجب قانون. نظر به مراتب فوق‌الذکر و اینکه وضع و برقراری مالیات منوط به حکم صریح قانونگذار است و تقسیم اموال مشاع به فرض عدم تساوی و لزوم پرداخت یا اصلاح یا سازش مابه‌التفاوت سهام مالکین مشاع در پایان تقسیم از مصادیق موارد مصرح در مادتين 119 و 187 قانون مالیاتهای مستقیم و سایر درآمدهای مشمول مالیات محسوب نمی‌شود.»</p> <p>به دلیل مغایرت آراء شماره 1367□10□18-30□4□10898 و نیز 1368□6□26-30□4□9370 شورای عالی مالیاتی با اصل 51 قانون اساسی و خارج از حدود اختیار بودنشان، همچنین اینکه در زمان صدور این آراء، اجرایشان نیاز به تنفیذ وزیر امور اقتصادی و دارایی یا رییس‌کل سازمان امور مالیاتی نداشته، لذا تا زمان ابطال توسط هیات عمومی دیوان عدالت اداری، کماکان لازم‌الاجتماع به‌شمار می‌روند، درخواست ابطال هر دو رای را داشته، و نظر به تضییع حقوق افرادی که بر اساس این آراء از آنان مطالبه مالیات شده، درخواست اعمال ماده 13 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری نیز می‌گردد.</p> <p>متن مقررہ مورد شکایت به شرح زیر است:</p> <p>الف- " رای شورای عالی مالیاتی (نظر اکثریت) به شماره 1367□10□18-30□4□10898: به طور کلی افراز و تقسیم اموال مشاعی به نسبت حصه هر یک از مالکین در صورتی که ارزش سهم هر یک از مالکین مشاعی پس از تفکیک و تقسیم و ثبت سند یا ارزش حصه آنها قبل از تفکیک و تقسیم و ثبت سند تفاوتی نداشته باشد مشمول هیچ گونه مالیاتی اعم از مالیات بر درآمد بخش املاک یا مالیات بر درآمد اتفاقی نخواهد بود اما مواردی که ارزش سهم برخی از مالکین پس از تقسیم و تفکیک نسبت به ارزش سهم آنها قبل تقسیم و تفکیک بیشتر شود هرگاه بابت آن وجهی به کسانی که ارزش سهم آنها پس از تقسیم و تفکیک نسبت به حالت قبل کاهش یافته است پرداخت نمایند در صورتی که ارزش سهم ملک دریافت کنندگان وجه به اضافه مبلغی که دریافت نموده‌اند بیش از ارزش سهم ملک مشاع آنها قبل از تنظیم و تفکیک باشد دریافت کنندگان وجه نسبت به مبلغ اضافی که عایدشان میشود طبق مقررات ماده 30 مشمول مالیات خواهند بود و اگر محرز شود کسانی که ارزش سهم آنها بعد از تقسیم و تفکیک نسبت به حالت قبل افزایش یافته وجهی به کسانی که ارزش سهم آنها کاهش یافته پرداخت نکرده اند یا کمتر از مبلغی که می باید پرداخت نمایند پرداخت کرده اند نسبت پرداختی در حالت اخیر مشمول مالیات بر درآمد اتفاقی خواهند بود.</p> <p>ب- رای شورای عالی مالیاتی (نظر اکثریت) به شماره 1368□6□26-30□4□9370:</p> <p>رای اکثریت شماره 1367□10□18-30□4□10898 شورای عالی مالیاتی از نظر انطباق با بخش های املاک و درآمدهای اتفاقی قانون مالیات های مستقیم مصوب اسفندماه 1366 مجلس شورای اسلامی مورد بررسی قرار گرفت، رای مزبور برای تقسیم نامه های تنظیمی از اول سال 1368 به بعد با جایگزینی ماده 78 قانون مذکور به جای ماده 30 قانون مالیات های مستقیم مصوب اسفند ماه 1345 و اصلاحیه های بعدی آن مورد تایید بوده و قابلیت اجرا خواهد داشت. "</p> <p>در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 1400□7□20-ص-□212□7450 توضیح داده است که:</p> <p>" به موجب بخشنامه شماره 1388□6□17-210□56861 سازمان امور مالیاتی کشور، دادنامه شماره 1386□1□19-86□5 هیات عمومی دیوان عدالت اداری، جهت اجراء به کلیه ادارات امور مالیاتی ابلاغ گردیده است و متعاقبا به موجب بخشنامه موخر التصویب شماره 1395□7□13-200□95□44 سازمان امور مالیاتی کشور تصریح گردیده که با توجه به مفاد دادنامه شماره 1386□1□19-86□5 هیات عمومی دیوان عدالت اداری، نحوه عمل مالکین در میزان سازش برای تقسیم اموال</p>	

مشاع در اسناد تقسیم نامه های تنظیمی، ماهیتاً معامله محسوب نشده و مشمول محاسبه مالیات نخواهد بود؛ لذا احکام مندرج در آراء موضوع شکایت شورای عالی مالیاتی، موضوع منتفی و غیر معتبر تلقی می گردند و در حال حاضر نیز نسبت به تقسیم اموال مشاع، صرفاً مفاد بخشنامه های یادشده مبنای عمل ادارات و مراجع مالیاتی می باشند. از این رو خواهشمند است با عنایت به مواد 82 و 85 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری نسبت به رد درخواست شاکی تصمیم مقتضی اتخاذ فرمایید. "

هیات عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 17/12/1400 با حضور رئیس و معاونین دیوان عدالت اداری و روسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رای مبادرت کرده است.

رای هیات عمومی

براساس اصل پنجاه و یکم قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، مطالبه مالیات از پایه مالیاتی باید بر مبنای حکم قانون صورت پذیرد و هیچ مالیاتی وضع نمی شود مگر به حکم قانون و تفسیر مصادیق و انطباق آنها با قوانین و مقررات نیز از شئون مقامات قضایی است که هیات عمومی دیوان عدالت اداری به عنوان مرجع عالی قضایی به موجب رای شماره 1386/01/19-5/86 در خصوص تقسیم اموال مشاع و پرداخت یا اصلاح یا سازش مابه التفاوت سهام مالکین مشاع تعیین تکلیف کرده و فرآیند مزبور را مشمول مواد 119 و 187 قانون مالیاتهای مستقیم و سایر درآمدهای مشمول مالیات تشخیص نداده و حکم به ابطال بخشنامه های وزارت امور اقتصادی و دارایی در این خصوص صادر کرده است و به موجب بخشنامه شماره 1395/07/13-44/95/200 سازمان امور مالیاتی کشور نیز رویکرد سازمان امور مالیاتی بر تبعیت از مفاد رای اخیرالذکر هیات عمومی دیوان عدالت اداری و عدم شمول مالیات بر فرآیند فوق استقرار یافته است.

بنا به مراتب، آرای شماره 10898/4/30-18/10/1367 و 9370/4/30-26/6/1368 هیات عمومی شورای عالی مالیاتی که مفاد آنها دلالت بر این دارد که در صورتی که بعد از تقسیم و تفکیک سهم مالکین مشاعی، سهم آنها نسبت به قبل از این فرآیند ارزش بیشتری داشته باشد، اگر وجهی به کسانی که ارزش سهم آنها نسبت به قبل از تقسیم کاهش پیدا نموده است پرداخت نمایند، دریافت کنندگان این وجوه در فرضی که ارزش ملک آنها به علاوه وجوه دریافتی نسبت به قبل از تقسیم بیشتر شود، نسبت به وجوه اضافی اخذ شده باید مالیات متعلقه را پرداخت نمایند و اگر ثابت شود کسانی که ارزش سهام آنها نسبت به قبل افزایش یافته، وجهی به کسانی که ارزش سهام آنها کاهش یافته پرداخت نموده اند یا مبلغ کمتری پرداخت کرده اند، (نسبت به آنچه می بایست پرداخت می نموده اند) نسبت به پرداخت اخیر یا عدم پرداخت مشمول مالیات اتفافی خواهند بود، مغایر با اصل پنجاه و یکم قانون اساسی بوده و مستند به بند 1 ماده 12 و مواد 13 و 88 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 از تاریخ تصویب ابطال می شوند.

حکمتعلی مظفری

رئیس هیات عمومی دیوان عدالت اداری

