



موضوع
ابطال بخشنامه های 232-15776/3884/1768 مورخ 15/9/1383 و 2/4544/211-121 مورخ 19/11/1383 سازمان امور مالیاتی کشور.

شماره دادنامه: 209

تاریخ: 11/04/1385

کلاس پرونده: 84/20

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری.

شاکی: آقای محمد مهدی ناظمیان

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه های 232-15776/3884/1768 مورخ 15/9/1383 و 2/4544/211-121 مورخ 19/11/1383 سازمان امور مالیاتی کشور.

مقدمه: شاکی به شرح دادخواست تقدیمی اعلام داشته است، در سال های اخیر به پیشنهاد وزارت مسکن و شهرسازی برای بهبود معضل مسکن و با هدف وتشویق به ایجاد و تولید ساختمان جهت واگذاری به اجاره تبصره 1 الحاقی ماده 11 ماده را به تصویب رساند که کلیه اماکن مسکونی، مطابق الگوی مصرف وهمچنین متراژ 150 متر مربع برای تهران و 200 متر مربع برای شهرستان ها که ساخته شده می شود به اجاره واگذار شود از اجاره مستغلات و درآمد آن معاف می باشند که این موضوع هیچ گونه ارتباطی با مواد مذکور دیگر ندارد ومغوله جداگانه ای است که متأسفانه رئیس کل سازمان امور مالیاتی با تفسیری نادرست وعکس العمل طی بخشنامه فوق الذکر این حق را از جمع کثیری از جامعه ایران گرفته است در دستورالعمل مورد شکایت اشخاص حقیقی فقط یکی از موارد تبصره 11 مواد 57 و 84 و 101 را مجاز به استفاده از معافیت دانسته است. در صورتی که در هیچ یک از موارد فوق الذکر نه به صراحت و نه به اشاره متقاضی دیده نمی شود به خصوص اینکه با لغو ماده 129 (تجمیع درآمد) عملاً این دستورالعمل خلاف قانون وغیر عملی است. استدعای لغو بخشنامه 232-15776/3884/1768 مورخ 15/9/1383 را دارد. شورای عالی مالیاتی هم در خصوص تبصره الحاقی 11 به ماده 53 اماکن مسکونی که به اجاره واگذار می شوند چین رأی داده است چنانچه مالکین ساختمانهای مسکونی ملک خود را به اجاره واگذار نمایند ومستأجرین از آنها به عنوان اداری، آموزشی، بهداشتی وغیره استفاده کنند مالکین باید مالیات متعلقه را پردازند واز معافیت ساختمان مسکونی استفاده نخواهند نمود. جای تأسف است که اولاً در تبصره قید گردیده که به اجاره واگذار شود ولا غیر. هیچگونه صراحتی در این خصوص که حتماً باید استفاده مسکونی شود ندارند. البته ساختمان باید مسکونی ساخته شده باشد وبه اجاره واگذار شود. (به هر طریقی که به اجاره داده شود) هم اکنون شهرداری ها، دادگستری، آموزش و پرورش، دارایی، بهداشت وغیره همگی از اماکن مسکونی استفاده می کنند وقانونگذار هم با این معضل کمبود محل وجا برای ادارات توجه داشته وشاید خواسته است بدینوسیله گشایش در کار ادارات باشد که قید نموده به اجاره واگذار شود و از درخواستهای تخلیه که مشکلات فراوان ایجاد کرده کاسته شود. بنا به مراتب ابطال بخشنامه 211-20122/4544 مورخ 19/11/83 را تقاضا دارم. مدیر کل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور در پاسخ به شکایت مذکور طی نامه شماره 212-1306 مورخ 26/1/1385 اعلام داشته اند. بخشنامه شماره 232-15776/3884/1768 مورخ 15/9/1383 که به جهت رفع ابهام و چگونگی نحوه اعطای معافیتهای مالیاتی مقرر در تبصره 11 ماده 53 ومواد 84، 57 و 101 قانون مالیاتهای مستقیم صادر گردیده است به صراحت اشخاص حقیقی مشمول پرداخت مالیات برای هر یک از منابع مالیاتی مستغلات، حقوق ویا مشاغل را محق به استفاده از یک معافیت در هر منبع فوق شناخته شده است. به عبارتی دیگر ((هر منبع مالیاتی یک معافیت)) با وصف فوق به نظر می رسد استنباط شاکی از مفاد بخشنامه این است که اشخاص حقیقی فقط یکی از معافیتهای مذکور را می توانند استفاده نمایند. بنا براین نامبرده تفسیری نادرست از مفاد بخشنامه داشته است. لذا با توجه به مراتب فوق موجبی برای ابطال آن به نظر می رسد شاکی در قسمتی دیگر از دادخواست خود با اشاره به رأی شماره 201-9098 مورخ 30/10/1383 شورای عالی مالیاتی که راجع به چگونگی اعطای معافیت موضوع تبصره 11 ماده 53 وبه موجب آن بخشنامه شماره 211-20121/4544 مورخ 19/11/1383 اصدار یافته وابطال بخشنامه مذکور را نیز خواسته است. می بایست به استحضار برساند، فلسفه وجودی وپیشینه تبصره 11 ماده 53 قانون مالیاتهای مستقیم، قانون تشویق احداث وعرضه واحدهای مسکونی استیجاری مصوب 1377 می باشد که در ماده 11 آن قانون کلیه واحدهای مسکونی دارای زیر بنای مفید 120 متر مربع وکمتر که به منظور سکونت به اجاره واگذار می گردد از پرداخت صد در صد مالیات بر درآمد جاری معاف می باشند. لذا جهت رفاه حال مودیان در تبصره 11 ماده 53 قانون یاد شده (اصلاحیه سال 81) متر از آن از 120 متر به 150 متر در تهران و 200 متر در شهرستان ها تغییر یافته واین تسهیلات بطور کلی و بنا به صراحت قانون وتبصره مذکور مختص به واحدهای مسکونی، برای موارد واگذاری ملک جهت سکونت می باشد وهدف قانونگذار از تدوین تبصره مذکور هم صرفاً اماکن مسکونی می باشد که برای سکونت واگذار می شود ولا غیر. ضمناً بند (ز) بخشنامه اخیر سازمان به شماره 13530 مورخ 27/7/1384 نیز موید همین معناست. بنابراین

رأی شورای عالی مالیاتی وفق مقررات قانونی ودر مقام اجرای ماده 11 قانون تشویق و عرصه واحدهای مسکونی استیجاری تبصره 11 ماده 13 قانون مالیاتهای مستقیم ویا در نظر گرفتن صراحت مواد قانونی یاد شده صادر گردیده وهیچگونه ایرادی به آن وارد نمی باشد. هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ فوق با حضور روسای شعب بدوی وروسا ومستشاران شعب تجدید نظر تشکیل وپس از بحث وبررسی وانجام مشاوره با اکثریت آراء به شرح آتی مبادرت به صدور رأی می نماید.

رأی هیأت عمومی

الف- سیاق عبارت تبصره 11 الحاقی به ماده 53 قانون مالیاتهای مستقیم که در جهت تشویق وترغیب اشخاص به احداث واحدهای مسکونی با رعایت الگوی مصرف وزارت مسکن وشهرسازی انشاء شده مفید اختصاص معافیت از پرداخت مالیات بر اجاره بها واحدهای مذکور به شرط اجاره آنها به منظور سکونت است وتسری معافیت مزبور در مواردی که واحد مسکونی منحصرآ جهت سکونت به اجاره داده نشده است فاقد مجوز قانونی است وبیدین جهت رأی شماره 201-9098 مورخ 30/10/1383 هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی موضوع بخشنامه شماره 211-20121/4544 مورخ 19/11/1383 سازمان امور مالیاتی کشور که مبین این معنی می باشد. مغایرتی با قانون ندارد. ب- در تبصره 11 الحاقی به ماده 53 قانون مالیاتهای مستقیم تصریح شده است که(مالکان مجتمع های مسکونی دارای بیش از سه واحد استیجاری که با رعایت الگوی مصرف مسکن بنا به اعلام وزارت مسکن وشهرسازی ساخته شده یا می شوند در طول مدت اجاره از صد در صد مالیات بر درآمد املاک اجاری معاف می باشد در غیر این صورت درآمد هر شخص ناشی از اجاره واحد یا واحدهای مسکونی در تهران تا مجموع یکصدوپنجاه متر مربع زیر بنای مفید ودر سایر نقاط تا مجموع دویست متر مربع زیر بنای مفید از مالیات بر درآمد ناشی از اجاره املاک معاف می باشد.) نظر به اینکه برخورداری از معافیت های مالیاتی درآمد های حاصل از حقوق ومشاغل نافی استفاده از معافیت مالیاتی مقرر در تبصره فوق الذکر نیست، سیاق عبارات بخشنامه شماره 232-15776/3884/1768 مورخ 15/9/83 سازمان امور مالیاتی کشور که مفهم استفاده از یک بار معافیت قانونی در هر مورد وموجب تضییق قلمرو حکم مقنن در باب اعمال معافیتهای قانون وخارج از حدود اختیارات سازمان امور مالیاتی کشور تشخیص داده می شود ومستندا به قسمت دوم ماده 25 قانون دیوان عدالت اداری ابطال می گردد.

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری
علی رازینی



<https://ravihesab.com>

موسسه آموزشی راوی حساب