



موضوع	ابطال بخشنامه شماره 1390/2/28-د/5989/230 سازمان امور مالیاتی کشور
<p style="text-align: right;">شماره دادنامه: 266</p> <p style="text-align: right;">تاریخ رأی: 30/03/1396</p> <p style="text-align: right;">کلاس پرونده: 94/43</p> <p style="text-align: center;">مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری</p> <p style="text-align: center;">شاکی: شرکت قالب سازی اصفهان با وکالت آقای حمید شفیعی دستگردی</p> <p style="text-align: center;">موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره 28/2/1390-د/5989/230 سازمان امور مالیاتی کشور</p> <p>گردش کار: آقای حمید شفیعی دستگردی به وکالت از شرکت قالب سازی اصفهان به موجب دادخواستی ابطال بخشنامه 28/2/1390-د/5989/230 سازمان امور مالیاتی را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:</p> <p>احتراما به استحضار می رساند شرکت قالب سازی اصفهان ( سهامی خاص ) به شماره 3567 ثبت شرکتهای اصفهان یکی از جمله شرکتهای صنعتی در زمینه ساخت و تولید قالب می باشد که در راستای اجرایی نمودن فعالیتهای خود مبادرت به اخذ تسهیلات از بانک صادرات نموده و نهایتا تمامیت عرصه و اعیان پلاک ثبتی 299/459 واقع در بخش 16 ثبت اصفهان به انضمام ماشین آلات منصوبه بر روی پلاک فوق را در رهن و وثیقه بانک صادرات قرار داد و تاکنون مدیرانی که به موجب روزنامه رسمی شماره 18/11/1380-16591 منتصب شده اند مستندا به ماده 136 قانون تجارت کماکان مسئول اداره امور شرکت می باشند ولی متاسفانه به لحاظ اوضاع نابسامان اقتصادی قادر به پرداخت دیون خود نبوده لذا بانک صادرات در راستای وصول مطالبات خود مبادرت به صدور اجرائیه و تعقیب عملیات اجرایی در اداره اجرای ثبت استان اصفهان نمود و پلاک فوق پس از ارزیابی که مبلغی مازاد بر مطالبات بانک ارزیابی شد مورد مزایده واقع گردید و نهایتا بستانکار ( بانک صادرات ) به عنوان برنده مزایده درصدد تملیک پلاک فوق البته با واریز مبلغ مازاد بر ارزش ملک برآمد این در حالی است که قطعا مستحضر می باشید که قانونگذار در بند الف ماده 121 آئین نامه اجرایی ماده 34 اصلاحی قانون اجرای ثبت مقرر داشته که کلیه بدهیهای ملک مورد مزایده اعم از آب - برق - شهرداری - دارایی و غیره تا تاریخ مزایده اعم از اینکه رقم آن قطعی شده باشد یا خیر به عهده برنده مزایده می باشد و از طرفی تصریح نموده « در صورتی که بستانکار، برنده مزایده باشد کلیه بدهیها را پرداخته و می تواند بعدا یا به مازاد ارزش ملک یا در صورت عدم وجود مازاد از هر طریق دیگری مراجعه و مطالبه نماید » آنچه از مفهوم این ماده بر می آید این مهم است که چنانچه در مزایده پلاکی که در رهن بانک است و بانک به عنوان بستانکار در مزایده شرکت و برنده مزایده و درصدد تملک آن بنفع خود برآید باید تمامی هزینه ها و دیون را پرداخت نموده و در آینده به مدیون مراجعه نماید یا دیون پرداختی را از محل مازاد ارزش ملک یا در صورت عدم وجود مازاد از هر طریق دیگری وصول و برداشت نماید پس وضعیت بدهیهای ملک مورد مزایده که عمدتا عوارض شهرداری و دارایی و غیره می باشد و در غالب شرکتهای صنعتی و تولیدی این مشکلات وجود دارد در این میحث از قانون واضح و روشن بیان شده است از طرفی رویه اجرایی وفق ماده 34 اصلاحی قانون اجرای ثبت و آئین نامه آن بدین صورت بود که بانکها بعد از این که در مزایده برنده می شوند در جهت نقل و انتقال ملک مورد مزایده، به اداره دارایی مراجعه و با پرداخت تمامی بدهیهای مالیاتی ملک مورد مزایده، مبادرت به اخذ مفاصا حساب جهت تنظیم سند نقل و انتقال می نمودند که این اقدام نیز در راستای اجرای ماده 160 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 03/12/1361 (1366) صحیح است) مجلس شورای اسلامی صورت می پذیرفت در واقع در راستای اجرای ماده 187 و 160 قانون فوق، ادارات دارایی در جهت وصول مطالبات و جرائم مودیان چون حق تقدم داشتند لذا درصدد وصول مالیات متعلق به انتقال مال مورد وثیقه برآمده و با اخذ تمامی مطالبات خود مبادرت به صدور مفاصا حساب می نمودند از طرفی چون ملک مورد مزایده قبلا مورد ارزیابی واقع شده بود لذا ممکن بود بیش از بستانکاری بانک مورد ارزیابی واقع گردد و مازادی داشت و بانک موظف بود این مازاد را نیز به صندوق اجراء واریز و پس از آنکه تمام بدهیها من جمله دارایی و غیره را پرداخت می نمود می توانست از</p>	

محل مازاد واریزی به صندوق اجراء با صدور اجرائیه مجدد و چنانچه مازادی وجود نداشت از محل دیگر اموال مدیون طی مراحل و جوه پرداختی را مطالبه نماید لذا با این اقدام از یک طرف عملاً ماده 34 و بند الف ماده 121 آئین نامه اجرای ثبت را جامه عمل پوشانده و قانون به نحو احسن اجرا می شد و هم بدهی مدیون اصلی قطع گردیده و قطعیت یافته بود و هم ادارات دارایی به حق و حقوق و مطالبات خود نائل آمده بودند در واقع ماده 34 اجرای ثبت، منافع هر دو طرف یعنی مدیون و بستانکار را به نحو عادلانه در نظر گرفته و هدف قانونگذار از وضع ماده فوق و آئین نامه اجرایی آن که از قوانین آمره می باشد حمایت از مدیون و قطعیت یافتن دیون با به مزایده گذاشته شدن ملک وی بوده است اما آن چه موضوع مورد بحث و ترافع مطروحه می باشد بخشنامه شماره 5989/230-د-28/2/1390 می باشد که صدور این بخشنامه توسط امور مالیاتی استان تهران مشکلاتی را به وجود آورده و به عبارتی بر خلاف قانون خاصه ماده 34 اجرای ثبت وضع گردیده چرا که ماده فوق و آئین نامه اجرایی تصریح نموده که پرداخت تمامی دیون من جمله دارایی و غیره به عهده بستانکار یا برنده مزایده است در حالی که بخشنامه فوق بر خلاف قانون وضع گردیده و تنها به اخذ مالیات نقل و انتقال بسنده نموده و متأسفانه تکلیف پرداخت بدهیهای مالیاتی و همچنین جوه مازاد بر ارزش ملک که در توقیف اجرای ثبت است را روشن نساخته چرا که قبلاً بدهیهای مالیاتی ملک توسط برنده مزایده وفق ماده 34 و بند الف ماده 121 آئین نامه اجرایی آن پرداخت می شد و در صورتی که بستانکار بانک می بود به مازاد ارزیابی موجود در صندوق اجرا مراجعه می نمود این در حالی است که با وضع بخشنامه فوق مازاد ارزیابی ملک در صندوق اجرا باقی و معطل مانده و چون توسط اداره دارایی بر روی این پلاک و مازاد توقیفی قرار داده شده مالک یا مالکان حق برداشت این مازاد را نداشته از طرفی خسارات و دیرکرد روز بروز بدهی مالیاتی به اصل بدهی اضافه می گردد و عملاً وجود مازاد در اجرای ثبت نه تنها هیچ نفعی برای مالک نداشته بلکه باعث ورود خسارت و زیان تاخیرات می گردد آن چه مسلم است اقدام اداره دارایی و بخشنامه معترض عنه مصداق بارز لاضرر و لا ضرار بوده چرا که باعث اضرار به شخص ثالث شده و در شرع مقدس اسلام هر گونه ضرری نهی و نفی شده، نکته حائز اهمیت دیگر این که اداره دارایی شاید مدعی است که هدف وی از بخشنامه فوق که بر خلاف قانون وضع شده کمک به بانکها و موسسات دولتی است کما اینکه در متن بخشنامه معترض عنه عنوان شده که در خصوص نقل و انتقال املاکی که در وثیقه بانکها و اشخاص حقوقی دولتی بوده پس با مذاقه در متن بخشنامه فوق این شبهه ایجاد می شود که بخشنامه موصوف تنها شامل بانکهای دولتی و اشخاص حقوقی دولتی است پس وضعیت بانکهای خصوصی مثل صادرات و ملت که به موجب رای دیوان عدالت اداری به شماره 151 - 152 - 29/2/1393 خصوصی اعلام شده چگونه است آیا بانکهای خصوصی که کمتر از 50% سهام آنها متعلق به دولت می باشد می توانند بر خلاف اصل 44 قانون اساسی از مزایای مربوط به سازمانها و بانکهای دولتی استفاده نمایند؟

آنچه مسلم است اداره دارایی تنها به فکر منافع خود بوده و تنها هدف وی استفاده از تاخیرات روزانه و جرائمی است که در آینده دریافت خواهد نمود در حالی که عین مبالغ مورد مطالبه وی در صندوق اجرای در بسیاری از پرونده ها موجود است ولی با بخشنامه فوق نه خود اقدام به برداشت مطالباتش خود می کند و نه اجازه می دهد شخص مالک برداشت کند این اقدام بزرگترین تظلم در حق مالک و صاحب ملک مورد وثیقه است که مال وی به مزایده گذاشته شده ولی همچنان دیون وی روز بروز به علت بخشنامه ناعادلانه فوق مضاعف می گردد .

لذا بخشنامه فوق، مخالف قوانین آمره اجرای ثبت و مواد 160 قانون مالیاتهای مستقیم و همچنین خلاف شرع مقدس اسلام می باشد بنابر این تقاضای ابطال بخشنامه های فوق مورد استدعا می باشد. "

در پی خطاری که برای شاکی مبنی بر تصریح حکم شرعی خلاف شرع بودن بخشنامه مورد اعتراض ارسال شده بود، وی به موجب لایحه ای که به شماره 1107-11/8/1394 ثبت دفتر اندیکاتور هیأت عمومی شده اعلام کرده است که:

" به محضر قضات محترم هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

با سلام

احتراماً عطف به خطاریه واصله به شماره 94/43 مبنی بر تصریح حکم شرعی خلاف بین شرع بودن بخشنامه به استحضار می رساند همانگونه که قبلاً اشاره شد زمانی که بانک به عنوان طلبکار، ملک بدهکار را در مزایده و در قبال مطالبات خود قبول می نماید موظف است مازاد ارزش ملک را که قبلاً توسط کارشناسی مورد ارزیابی واقع شده (آئین نامه اجرایی ماده 34 اصلاحی قانون اجرای ثبت) به صندوق اجرای ثبت واریز نموده و سپس نسبت به پرداخت دیون ملک مورد مزایده از قبیل شهرداری، عوارض، دارایی و اخذ مفاصا حساب طبق بند الف ماده 121 آئین نامه اجرای ثبت اقدام نماید با این اقدام دیون ملک پرداخت خواهد شد و با اخذ مفاصا حساب خاصه از اداره دارایی دیرکرد و خسارتی متوجه مالکین ملک نخواهد شد و برنده مزایده می تواند تمام وجوهی را که پرداخت نموده از محل مازاد ارزش ملک برداشت نماید حال با بخشنامه فوق مازاد ملک که در صندوق اجرای ثبت است به هیچ وجه به دست مالک نرسیده و این مخالف شرع مقدس اسلام و قانون اساسی و حقوق حقه مالکین است مهمترین دلیل این مهم است که وقتی مازاد ارزش ملک در صندوق اجرا قرار می گیرد چون توسط اداره دارایی بابت بدهی دارایی ملک، توقیفی بر روی آن است از یک طرف آن مازاد قابل برداشت توسط مالکین نیست و از طرفی با بخشنامه فوق دارایی هم در جهت برداشت طلب خود هیچ گونه اقدامی انجام نمی دهد و از سوی دیگر برنده مزایده هم که با بخشنامه فوق وظیفه ای مبنی بر پرداخت بدهی دارایی ندارد و فعلاً معاف شده است هیچ

گونه اقدامی نمی نماید و به این صورت مازاد در صندوق باقی خواهد ماند و مالکین هیچ گونه دخل یا تصرف و حق برداشتی برای پرداخت دیون خود نخواهند داشت در واقع اداره دارایی نه تنها اجازه برداشت مازاد را به مالکین نمی دهد بلکه در صدد برداشت آن مازاد و تسویه بدهی دارایی و مطالبات خود بر نمی آید و تازه با بخشنامه فوق به بانک هم اجازه تسویه نمودن دیون را نداده و آنها را معاف نموده و از سوی دیگر سود و دیرکرد مطالبات دارایی سود روی سود و خسارت روی خسارت خواهد داشت که این سود و خسارت از سوی دارایی به مالکین تحمیل می شود که طبق قاعده لاضرر و لاضرار و حرمت مال مسلمانان این بخشنامه موجبات ضرر و زیان و سود روی سود دهی بر علیه مالکین علیرغم وجود مازاد ارزش ملک را تحمیل خواهد نمود لذا بخشنامه اداره دارایی در خصوص معافیت بانک از پرداخت دیون دارایی ملک صراحتاً موجبات ضرر و زیان را برای مالک فراهم نموده و بر خلاف قوانین آمره اجرای ثبت است که مراتب اعلام گردید و تقاضای ابطال آن به شرح دادخواست مورد استدعا می باشد.

متن بخشنامه مورد اعتراض به قرار زیر است:

" بخشنامه مالیاتی در مورد نقل و انتقال املاک مورد وثیقه موضوع ماده 160

شماره: 28/2/1390-د/5989/230

امور مالیاتی شهر تهران

امور مالیاتی استان تهران

ادارات کل امور مالیاتی استانها

موضوع: نقل و انتقال املاک مورد وثیقه موضوع ماده 160 قانون مالیاتهای مستقیم

به قرار اطلاع برخی از واحدهای مالیاتی مفاد بخشنامه های شماره 16/2/1368-6970/187/5/30، 26972/2464/5/30 - 24/6/1369 و 43694 - 11/10/1376 - 11/10/1376 معاونت وقت درآمدهای مالیاتی در خصوص نقل و انتقال املاک که در وثیقه بانکها و اشخاص حقوقی دولت بوده و در اجرای ماده 34 قانون ثبت اسناد و املاک کشور تملیک می شود را رعایت ننموده و کلیه مالیاتهای مقرر در ماده 187 قانون مالیاتهای مستقیم را مطالبه می نمایند، در صورتی که با توجه به استثنای مذکور در ماده 160 قانون مالیاتهای مستقیم باید صرفاً با وصول مالیات نقل و انتقال متعلقه برابر مقررات فصل مالیات بر درآمد املاک حسب مورد نسبت به صدور گواهی موضوع ماده 187 قانون مالیاتهای مستقیم در اسرع وقت اقدام لازم معمول نمایند.

ضروری است روسای امور مالیاتی با ارائه آموزش لازم و مراقبتهای حرفه ای و همچنین مدیران کل به طور مستمر نسبت به اجرای صحیح قوانین و رعایت ارباب رجوع نظارت کافی اعمال نمایند. - معاونت مالیاتهای مستقیم "

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 12681/212-ص-1394/6/21 توضیح داده است که:

" جناب آقای دربین

مدیرکل محترم هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

سلام علیکم

احتراماً، درباره پرونده کلاسه 94/43 به شماره پرونده 9309980905800031 موضوع شکایت وکیل « شرکت قالب سازی اصفهان» به خواسته ابطال بخشنامه های شماره 1390/2/28-د/5989/230 معروض می دارد:

الف- بخشنامه های شماره 16/2/1368-6970/187/5/30، 24/6/1369-26972/2464/5/30، 11/10/1376-43694، از جانب معاون درآمدهای مالیاتی وزیر امور اقتصادی و دارایی صادر شده است، از این رو شاکای می باید شکایت خود را درباره سه فقره بخشنامه پیش گفته، به دلیل دارا بودن شخصیت حقوقی مستقل از وزارت امور اقتصادی و دارایی و مستند به ماده (3) تصویب نامه شماره 27133/ت/23913-هـ/10/6/1380 « موضوع تشکیلات سازمان امور مالیاتی کشور و آیین نامه اجرایی بند (الف) ماده (59) قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران» علیه وزارت یاد شده، مطرح می کردند. طرف دعوا قرار دادن سازمان امور مالیاتی کشور نسبت به بخشنامه های پیش گفته وزارت امور اقتصادی و دارایی نادرست بوده و در ارتباط با موارد یاد شده، در اجرای ماده (83) « قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری» دادخواست، قابلیت ارسال به سازمان امور مالیاتی کشور به منظور پاسخگویی نداشته است.

افزون بر این که به « ... حکم قسمت اخیر این ماده مانع وصول مالیات متعلق به انتقال مال مورد وثیقه نخواهد بود.»

بنابراین اداره امور مالیاتی در مواردی که مالی بابت طلب بانک مورد وثیقه بانک قرار گرفته و در جریان مزایده به تملیک بانک در میآید، دو پیامد حقوق مالیاتی از دیدگاه ماده (160) « قانون مالیاتهای مستقیم» دارد:

نخست- مال مورد وثیقه: از استثنائات اصل تقدم در وصول طلب مالیاتی است.

دوم- در هنگام تملیک مال مورد وثیقه به بانک و یا برنده مزایده، تنها مالیات انتقال مال به آن تعلق می گیرد که در پرونده حاضر با توجه به این که مال مورد وثیقه، ملک است و ذاتاً غیر منقول می باشد، برابر مواد (52)، (59)، (77) و (160) «قانون مالیاتهای مستقیم» اداره امور مالیاتی مکلف است تنها به وصول مالیات متعلق به انتقال ملک مورد وثیقه اقدام نمایند.

بخشنامه های یاد شده، در راستای نصوص قانونی پیش گفته، از « قانون مالیاتهای مستقیم» صادر گردیده است تا ماموران مالیاتی با سوء برداشت از مواد قانونی، مالیاتی افزون بر قانون وصول و یا مطالبه نکنند.

در واقع اگر چه وزارت امور اقتصادی و دارایی و سازمان امور مالیاتی کشور برابر اصل (51) قانون اساسی و ماده (219) « قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب 1380/11/27 صلاحیت و وظیفه تشخیص، تعیین، وصول و مطالبه مالیات را دارد، اما اعمال این حق، برابر اصل (40) « قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران» نمی تواند همراه با اضرار غیر (مودی) از طریق وصول مالیات اضافی و غیر قانونی و یا با تجاوز به منافع عمومی صورت گیرد. بر همین پایه، بخشنامه های صادره، دقیقاً در راستای اصل فقهی « لاضرر و لاضرار فی الاسلام» و اصل 40 لحاظ انقضای مدت مأموریت مدیران مندرج در آگهی روزنامه رسمی مورخ 1380/11/8 سمت امضاء کنندگان دادخواست به عنوان وکیل « شرکت قالب سازی اصفهان» احراز نمی شود.

ب- شاکی در صفحه های دوم و سوم شکواییه خود به ماده (136) قانون تجارت ماده (121) « آیین نامه اجرایی ماده (34) اصلاحی قانون اجرای ثبت» استناد کرده اند و مدعی شدند که بخشنامه های صدرالاشاره مخالف مواد قانونی پیش گفته می باشد. در حالی که با توجه به وجود قانون خاص در امور مالیاتی به ویژه ماده (273) « قانون مالیاتهای مستقیم» مصوب 1366/12/3 با اصلاحیه های بعدی و مقررات خاص مربوط به عملیات اجرایی وصول مالیات در مواد (210) تا (218) و چگونگی صدور گواهی ماده (187) و ترتیب تقدم و تاخر و اولویت در وصول طلبهای مالیاتی در ماده (160) « قانون مالیاتهای مستقیم» و پیش بینی احکام اختصاصی در رابطه با وصول و ایصال مالیات، استناد شاکی به قوانین تجاری و ثبتی، به دور از پایگاه حقوقی و قانونی می باشد.

ج- همان گونه که آگاهی دارید، برابر منطوق روشن اصل (51) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران: « هیچ نوع مالیات وضع نمی شود مگر به موجب قانون، موارد معافیت و بخشودگی و تخفیف مالیاتی به موجب قانون مشخص می شود.» با وجود چنین نص روشن قانون اساسی، ادارات امور مالیاتی نمی توانند در اجرای قوانین مالیاتی و هنگام وصول و مطالبه مالیات، از خود رفتار سلیقه ای داشته باشند و مالیاتی افزون بر مقررات قانونی از مودیان مالیاتی وصول نمایند. قانونگذار در بخش پایان ماده (160) « قانون مالیاتهای مستقیم» بابت تقدم در وصول طلب مالیاتی به صراحت مقرر داشته است: « قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران» صادر شده است، که شکایت شاکی از این حیث نیز که ادعای مخالفت نامه های صادره را با شرع اسلام دارند، محکوم به رد است.

د- اگرچه ماده (187) « قانون مالیاتهای مستقیم» بر وصول بدهیهای مالیاتی مربوط به مورد معامله از مودی ذیربط، از قبیل مالیات بر درآمد اجاره املاک و همچنین وصول مالیات حق واگذاری محل، مالیات شغلی محل مورد معامله، مالیات درآمد اتفاقی و مالیات نقل و انتقال قطعی املاک حسب مورد، دلالت دارد. اما چنانچه بخواهیم « حکم خاص» بخش اخیر ماده (160) قانون پیش گفته را در کنار « حکم عام و اطلاقی» ماده (187) همین قانون قرار دهیم، حکم ماده (160) « مخصوص» ماده (187) بوده و تنها « مقید» به وصول مالیات متعلق به انتقال مال مورد وثیقه می باشد. از این رو، برخلاف ادعا و نظر شاکی در متن شکواییه، ادارات امور مالیاتی با توجه به بخش پایانی ماده (160) قانون یاد شده و بخشنامه های مورد درخواست ابطال، تنها به وصول مالیات انتقال ملک مورد وثیقه باید اقدام نمایند.

با توجه به مطالب فوق الاشعار و مفاد پاسخ شماره 03/6/1394-د/19379/230 معاون مالیاتهای مستقیم، نظر به عدم نقض و عدم مخالفت یا مغایرت با قوانین و مقررات و شرع در صدور بخشنامه های یاد شده و عدم تجاوز از حدود صلاحیت سازمان امور مالیاتی کشور بابت بخشنامه های صدرالاشاره رد درخواست مندرج در شکواییه شاکی را درخواست می نماید."

در پاسخ به ادعای خلاف شرع بودن بخشنامه مورد اعتراض با شرع مقدس اسلام، قائم مقام دبیر شورای نگهبان به موجب لایحه شماره 02/5/1395-1663/102/95 اعلام کرده است که:

"بخشنامه مورد شکایت خلاف شرع دانسته نشد و در این بخشنامه مسئله عدم استفاده از صندوق یا عدم برداشت از صندوق ذکر نشده تا خلاف قانون و بالتبع خلاف شرع لازم آید."

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 30/3/1396 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 رأی مبادرت کرده است.

رأی هیأت عمومی

الف: نظر به اینکه قائم مقام دبیر شورای نگهبان به موجب نامه شماره 1395/5/2-1663/102/95 اعلام کرده است که بخشنامه شماره 1394/2/28-د/230/5989 سازمان امور مالیاتی توسط فقهای شورای نگهبان خلاف شرع دانسته نشد، بنابراین در اجرای حکم مقرر در تبصره 2 ماده 84 و ماده 87 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 و تبعیت از نظر فقهای شورای نگهبان موجبی برای ابطال مصوبه از بعد ادعای مغایرت با موازین شرعی وجود ندارد.

ب- مطابق ماده 187 قانون مالیاتهای مستقیم مقرر شده است گواهی انجام معامله پس از وصول بدهی های مالیاتی مربوط به مورد معامله از مودی ذیربط از قبیل مالیات بر درآمد اجاره املاک و همچنین وصول مالیات حق واگذاری محل، مالیات شغلی محل مورد معامله، مالیات درآمد اتفاقی و مالیات نقل و انتقال قطعی املاک حسب مورد صادر خواهد شد.

نظر به اینکه در مواردی که ملک در اجرای ماده 34 قانون ثبت اسناد و املاک کشور به فروش می رسد خواه به تملک بستانکار مرتهن برسد یا به تملیک سایرین، مطابق حکم ماده 121 آیین نامه اجرای مفاد اسناد رسمی لازم الاجرا و طرز رسیدگی به شکایات از عملیات اجرایی مصوب سال 1387 مقرر شده است که پرداخت کلی بدهی های مربوط از جمله بدهی مالیاتی تا تاریخ مزایده به عهده برنده مزایده است و بدهی مالیاتی علی الاطلاق ذکر شده است و مصادیق مختلف مصرح در ماده 187 قانون مالیاتهای مستقیم استثناء نشده است، بنابراین پرداخت کلی بدهی های مالیاتی بایستی توسط برنده مزایده پرداخت شود و از طرفی چنانچه بنا بود مطابق حکم ماده 160 قانون مالیاتهای مستقیم که فقط ناظر بر بیان حق تقدم سازمان امور مالیاتی بر سایر طلبکاران به استثناء دارندگان وثیقه و مطالبات کارگران و کارمندان ناشی از خدمت می باشد، فقط مالیات متعلقه به انتقال مال مورد وثیقه اخذ شود مقنن در ماده 187 قانون یاد شده در صدور گواهی انجام معامله نسبت به وثایق به این امر تصریح می کرد. با توجه به مراتب فوق الذکر بخشنامه شماره 1390/2/28-د/230/5989 سازمان امور مالیاتی که در آن مقرر شده است در مورد وثایق با صرف پرداخت مالیات نقل و انتقال قطعی گواهی ماده 187 قانون مالیاتهای مستقیم صادر شود، مغایر قانون است و مستند به بند 1 ماده 12 و ماده 88 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 ابطال می شود./

محمدکاظم بهرامی

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

