



شماره بخشنامه : 14033139000055670

تاریخ : ۱۴۰۳/۰۲/۲۵

موضوع	رای شماره : ۱۴۰۳۱۳۹۰۰۰۰۴۴۵۶۷۰ مورخ ۱۴۰۳/۰۲/۲۵ هیات عمومی دیوان عدالت اداری
شماره دادنامه: ۱۴۰۳۱۳۹۰۰۰۴۴۵۶۷۰ تاریخ دادنامه: ۱۴۰۳/۲/۲۵ شماره پرونده: ۰۲۰۰۵۴۹-۰۲۰۶۵۱۷ مرجع رسیدگی: هیات عمومی دیوان عدالت اداری شاکی: آقای ناصر میلانی طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور موضوع شکایت و خواسته: ابطال تذکر ذیل جدول شماره ۲ مصوبه کمیسیون تقویم املاک موضوع ماده ۶۴ قانون مالیات های مستقیم از ضوابط اجرایی دفترچه ارزش معاملاتی املاک مصوب ۱۴۰۱/۱۱/۳۰ گردشکار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال تذکر ذیل جدول شماره ۲ مصوبه کمیسیون تقویم املاک موضوع ماده ۶۴ قانون مالیات های مستقیم از ضوابط اجرایی دفترچه ارزش معاملاتی املاک مصوب ۱۴۰۱/۱۱/۳۰ را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که : " کمیسیون تقویم املاک موضوع ماده ۶۴ قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و الحاقات بعدی و اصلاحیه ۱۳۹۴/۴/۳۱ قانون مذکور برای تقویم ارزش معاملاتی ساختمان (اعیان) در استان تهران، ضریب اضافی را ابداع و تصویب نموده است، تصمیم مذکور به عنوان الگو در تقویم ارزش معاملاتی ساختمان (اعیان) در سایر استان های کشور ملاک عمل قرار گرفته است که بنابه دلایل ذیل درخور ابطال می باشد. اختیار کمیسیون تقویم املاک در ماده ۶۴ قانون مالیات های مستقیم اصلاحی ۱۳۹۴/۴/۳۱ به شرح ذیل تصریح و احصاء شده است. ماده ۶۴ - تعیین ارزش معاملاتی املاک بر عهده کمیسیون تقویم املاک می باشد، کمیسیون مزبور موظف است ارزش معاملاتی موضوع این قانون را در سال اول معادل ۲٪ میانگین قیمت های روز منطقه، با لحاظ ملاک های ذیل تعیین کند. این شاخص هر سال به میزان دو واحد درصد، افزایش می یابد تا زمانی که ارزش معاملاتی هر منطقه به نسبت ۲٪ میانگین قیمت روز املاک برسد. الف- قیمت ساختمان با توجه به مصالح (اسکلت فلزی یا بتون آرمه یا اسکلت بتونی و سوله و غیره) و قدمت و تراکم و طریقه استفاده از آن، مسکونی، تجاری، اداری، آموزشی، بهداشتی، خدماتی و غیره و نوع مالکیت. ب- قیمت اراضی با توجه به نوع کاربری و موقعیت جغرافیایی از لحاظ تجاری، صنعتی، مسکونی، آموزشی، اداری، کشاورزی کمیسیون تقویم املاک در تهران به دعوت سازمان امور مالیاتی کشور و در سایر شهرها با دعوت مدیر کل یا رئیس اداره امور مالیاتی در محل سازمان مذکور یا در ادارات تابعه تشکیل می شود، دبیرخانه جلسات حسب مورد برعهده نماینده سازمان یا اداره کل یا اداره امور مالیاتی است. درجدول شماره ۲ تقویم ارزش معاملاتی ساختمان سنوات ۱۴۰۰ و ۱۴۰۱ طی ردیف های ۱ و ۲ و ۳ و ۴ ارزش مستحدثه بر حسب نوع سازه و نوع کاربری آن با رعایت ملاک های مقرر تعیین گردیده است، اضافه برارزش های مقرر در جدول	

مذکور طی تذکر مندرج در ذیل جدول شماره ۲ برای محاسبه ارزش معاملاتی اعیانی املاک، ۳۰٪ ارزش معاملاتی هر متر مربع عرصه که مبنای محاسبه ارزش معاملاتی عرصه ملک قرار گرفته است به قیمت هر متر مربع ساختمان در جدول ۲ در کاربری های مختلف اضافه می گردد.

تصمیم مذکور فاقد طرح توجیهی و فنی و اقتصادی و فاقد مصداق عرفی است، صرفاً سلیقه محوری و متضمن اعم و کلی برای همه انواع سازه و همه کاربری ها و اضافه بر ملاک های بند الف قانون می باشد. در بند ۶ شرایط مصوبه کمیسیون، به ازاء هر سال قدمت ساختمان، با ارایه اسناد و مدارک تا سقف ۲۰ سال نسبت به محاسبه ارزش معاملاتی اعیان ۲٪ از کل ارزش معاملاتی اعیان ملک تا سقف ۴۰٪ که مطابق بند های فوق تعیین می گردد، کسر می شود. اطلاق تعدیل مذکور استهلاک سالیانه اعیان می باشد. حکم تذکر مذکور در ذیل جدول ۲- ناسخ ضریب تعدیل قدمت مستحدثه مقرر در بند ۶ شرایط تصویبی کمیسیون می باشد، با عنایت به این که عرصه فاقد قدمت، ضریب تعدیل می باشد و از آنجا که قانون معیار تصمیم گیری می باشد تقاضای ابطال مورد مذکور را می نماید."

در پی رفع نقصی که از طرف دفتر هیات عمومی دیوان عدالت اداری برای شاکی ارسال شد وی به موجب لایحه ای که به شماره ۱۰۷۲۳۹۱ مورخ ۱۴۰۲/۳/۹ ثبت دفتر اندیکاتور هیات عمومی شده بود به طور خلاصه توضیح داده است که:

" در جدول بخش دوم ارزش معاملاتی ساختمان (اعیان) مصوبه کمیسیون تقویم املاک، قیمت هر متر مربع ساختمان در کاربری های مختلف بر اساس ملاک های مقرر در بند الف ماده ۶۴ قانون مذکور برای انواع سازه تعیین گردیده است. اطلاق اضافه نمودن ۳۰٪ ارزش معاملاتی زمین اضافه بر ملاک های احصاء شده توسط قانونگذار در بند الف ماده ۶۴، خارج از اختیارات قانونی مرجع کمیسیون املاک ماده ۶۴ بوده و متضمن توسیع ملاک های مقرر در بند الف ماده ۶۴ (اعیان)، اصلاحی قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ بوده و درخور ابطال می باشد."

متن مقررده مورد شکایت به شرح زیر است:

"ضوابط اجرایی ارزش معاملاتی املاک شهر تهران

....

بخش دوم: ارزش معاملاتی ساختمان (اعیان)

ارزش معاملاتی اعیانی املاک (اعم از مختلط و غیر مختلط) براساس متر از اعیانی مستحدثه، نوع سازه ساختمان و کاربری آن مطابق جدول و با رعایت مقررات ذیل محاسبه می گردد:

ردیف - نوع کاربری اعیانی - ارزش معاملاتی هر متر مربع ساختمان بر مبنای نوع سازه (ارقام به هزار ریال)

تمام بتون، اسکلت بتونی و فلزی، سوله - سایر

۱ - تجاری - ۱۳۳۴۰ - ۸۳۷۰

۲ - مسکونی اداری - ۷۶۱۰ - ۳۰۵۰

۳- صنعتی - کارگاهی، خدماتی، آموزشی، بهداشتی - درمانی، تفریحی - ورزشی، فرهنگی، هتلداری، گردشگری، حمل و نقل، انبار، پارکینگ عمومی (توقفگاه) - ۶۰۹۰ - ۲۴۵۰

۴ - کشاورزی (دامداری، دامپروری، پرورش طیور و آبزیان پرورش گل و گیاه) - ۲۳۶۰ - ۷۵۰

تذکر: برای محاسبه ارزش معاملاتی اعیانی املاک، ۳۰٪ ارزش معاملاتی هر متر مربع عرصه که مبنای محاسبه ارزش معاملاتی عرصه ملک قرار گرفته است، به قیمت هر متر مربع ساختمان مندرج در جدول فوق اضافه می گردد."

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۲۱۲/۹۵۰۷/ ص مورخ ۱۴۰۲/۶/۴ توضیحاتی داده که خلاصه آن به قرار زیر است:

" ۱- به موجب ماده (۶۴) «قانون مالیات های مستقیم»، تعیین ارزش معاملاتی املاک بر عهده کمیسیون تقویم املاک متشکل از ۵ عضو به شرح مندرج در ماده قانونی مذکور نهاده شده است و کمیسیون مزبور موظف است که هر ساله با عنایت به ملاک های مندرج در بندهای (الف) و (ب) ماده مذکور ارزش معاملاتی املاک را تعیین نماید. به موجب بند (الف) ماده مذکور، کمیسیون مزبور مکلف گردیده است قیمت ساختمان (قیمت اعیانی) را با توجه به مصالح ساختمانی (اسکلت فلزی یا بتون آرمه یا اسکلت بتونی و سوله و غیره) و قدمت و تراکم طریقه استفاده از آن (مسکونی، تجاری، اداری،

آموزشی، بهداشتی، خدماتی و غیره) و نوع مالکیت تعیین نماید.

۲- با عنایت به مراتب فوق و بنا به اختیارات حاصل از حکم مندرج در ماده قانونی مذکور، تدوین و تصویب ضوابطی که امکان دستیابی به سطوحی از ارزش های عادلانه در مناطق مختلف شهر و تعیین ارزش به تفکیک عرصه و اعیان را فراهم نماید، توسط کمیسیون تقویم املاک صورت می پذیرد که در این راستا و به جهت رعایت ملاحظات عدالت مالیاتی در مناطق ضعیف و محروم در مقایسه با مناطق مرفه هر شهر، کمیسیون مزبور برای محاسبه ارزش معاملاتی ساختمان (اعیانی) مورد معامله؛ علاوه بر اعمال ارزش معاملاتی هر متر مربع اعیانی مندرج در جدول مربوطه که برای موارد مشابه به طور یکسان و براساس نوع مصالح و کاربری و غیره تعیین شده است، ۳۰٪ ارزش معاملاتی هر متر مربع عرصه که مبنای محاسبه ارزش معاملاتی عرصه ملک قرارگرفته را به عنوان ارزش مکانی و محلیت ساختمان به ارزش معاملاتی هر متر مربع ساختمان (اعیان) مندرج در جدول ارزش معاملاتی اعیانی اضافه و آن را مبنای محاسبه ارزش هر متر مربع اعیانی تعیین کرده است. بدین ترتیب، قیمت اعیانی بر مبنای محل وقوع ملک متغیر می باشد و این مبنای محاسبه در راستای رعایت عدالت مالیاتی توسط کمیسیون موصوف تدوین شده است.

۳- طرح چنین شکایت هایی نسبت به مصوبات کمیسیون موصوف بی سابقه نبوده است. پیشتر در شکایت مشابهی که نسبت به مصوبه کمیسیون تقویم املاک شهرستان رشت- مبنی بر اینکه ۶۰ درصد بالاترین ارزش هر متر مربع عرصه معبر مربوطه ملاک محاسبه ارزش اعیانی قرار گیرد- مطرح گردید؛ هیات تخصصی دیوان عدالت اداری به موجب دادنامه شماره ۸۷۵ مورخ ۱۳۹۱/۱۱/۲۳ با این استدلال که مقررره مورد اعتراض در راستای مقررات موضوع ماده (۶۴) «قانون مالیات های مستقیم» صادر شده است، شکایت را رد نموده است.

۴- لازم به ذکر است که در شکایت مطروحه، اشاره به ارزش معاملاتی استان تهران شده است که وجود خارجی ندارد. به عبارت دیگر، کمیسیون تقویم ارزش معاملاتی املاک مناطق ۲۲ گانه شهر تهران با دیگر شهرهای استان تهران متفاوت بوده و هر شهر، کمیسیون تقویم املاک مستقل و مجزایی دارد.

با توجه به مطالب گفته شده تقاضای رد خواسته شاکی را دارد.

هیات عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۴۰۳/۲/۲۵ با حضور رییس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران 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

در ماده ۶۴ قانون مالیات های مستقیم اصلاحی ۱۳۹۴ و نیز متن سابق قانون قبل از اصلاح، آنچه باید به عنوان معیار در تعیین قیمت املاک برای ابلاغ به ادارات مالیاتی در جهت تشخیص و مطالبه مالیات بر نقل و انتقال املاک مدنظر قرار گیرد، ذکر شده است و کمیسیون تقویم املاک برای این که بتواند معیارهای دیگری از جمله آنچه در مقررره مورد شکایت (تذکر ذیل جدول شماره ۲ مصوبه) آمده است را دخیل در قیمت تمام شده کمیسیون و النهایه مأخذ قرار دادن برای مالیات قرار دهد اختیاری ندارد. بنابراین تذکر ذیل جدول شماره ۲ مصوبه کمیسیون تقویم املاک ماده ۶۴ از ضوابط اجرایی دفترچه ارزش معاملاتی املاک مصوب ۱۴۰۱/۱۱/۳۰ مغایر قانون و خارج از حدود اختیارات وضع شده و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و مواد ۸۸ و ۱۳ قانون دیوان عدالت اداری از تاریخ تصویب ابطال شد. این رای در اجرای ماده ۹۳ قانون دیوان عدالت اداری (اصلاحی مصوب ۱۴۰۲/۲/۱۰) در رسیدگی و تصمیم گیری مراجع قضایی و اداری معتبر و ملاک عمل است.

حکمتعلی مظفری

رییس هیات عمومی دیوان عدالت اداری

آدرس: تهران بزرگراه شهید ستاری بلوار شهید مخبری نبش خیابان ایران زمین

