



موضوع	رای شماره ۴۳ مورخ ۱۳۹۹/۰۲/۲۷ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری
	هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی شماره پرونده : ه ع /۹۸۰۲۳۰۹ شماره دادنامه : ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۰۴۳ تاریخ: ۲۷/۲/۹۹ شاکی: آقای بهمن زبردست طرف شکایت: هیأت وزیران موضوع شکایت و خواسته : ابطال تبصره ۳ ماده ۷ آیین نامه اجرایی ماده ۷۷ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم شکایتی دادخواستی به طرفیت هیأت وزیران به خواسته ابطال تبصره ۳ ماده ۷ آیین نامه اجرایی ماده ۷۷ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر در مورد شکایت به قرار زیر می باشد: تبصره ۳- درآمد ناشی از حق واگذاری محل نیز مشمول مالیات ساخت و فروش است. در این صورت حق واگذاری محل مشمول مالیات موضوع ماده (۵۹) قانون نخواهد بود. در صورت عدم شمول مالیات ساخت و فروش در مورد اشخاص حقیقی، انتقال حق واگذاری محل، مشمول مالیات موضوع ماده (۵۹) قانون خواهد بود. دلایل شاکی برای ابطال مقرر در مورد شکایت: به موجب ماده ۵۲ قانون مالیاتهای مستقیم: «درآمد شخص حقیقی یا حقوقی ناشی از واگذاری حقوق خود نسبت به املاک واقع در ایران پس از کسر معافیه های مقرر در این قانون مشمول مالیات بر درآمد املاک می باشد» و براساس ماده ۵۹ همین قانون نیز: «...انتقال حق واگذاری محل به مأخذ وجوه دریافتی مالک یا صاحب حق و به نرخ دو درصد در تاریخ انتقال از طرف مالکان عین یا صاحبان حق مشمول مالیات می باشد.» از سوی دیگر، ماده ۷۷ قانون مالیاتهای مستقیم مقرر می دارد که: «درآمد اشخاص حقیقی و حقوقی ناشی از ساخت و فروش هر نوع ساختمان حسب مورد مشمول مقررات مالیات بر درآمد موضوع فصول چهارم و پنجم باب سوم این قانون خواهد بود.» بنابراین، ماده ۵۲ قانون مالیاتهای مستقیم در خصوص مالیات مربوط به حق واگذاری محل بوده و ماده ۷۷ این قانون به درآمد فوق ارتباطی ندارد و اگر مقنن قصد شمول ماده ۷۷ به درآمد ناشی از حق واگذاری محل را داشت، مشخصاً این شمول را در خود ماده ۷۷ ذکر می نمود. با توجه به توضیحات فوق، حکم مقرر در تبصره مورد شکایت مبنی بر اینکه «درآمد ناشی از حق واگذاری محل نیز مشمول مالیات ساخت و فروش است. در این صورت، حق واگذاری محل مشمول مالیات موضوع ماده (۵۹) قانون نخواهد بود»، مغایر با مادتين ۵۹ و ۷۷ قانون مالیاتهای مستقیم بوده و لذا ابطال آن مورد تقاضا می باشد. خلاصه مدافعات طرف شکایت: با وجود اینکه نسخه دوم دادخواست در تاریخ ۱۳۹۸/۶/۴ و به موجب نامه شماره ۹۸۰۹۹۸۰۹۰۵۸۰۱۶۸۹ مورخ ۱۳۹۸/۵/۲۶ مدیر دفتر هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به طرف شکایت ابلاغ شده، ولی تاکنون پاسخی واصل نشده است و با توجه به گذشتن مهلت مقرر قانونی (یک ماه) در اجرای حکم مقرر در ماده ۸۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری، پرونده مهیای اظهارنظر و اتخاذ تصمیم می باشد. نظریه تهیه کننده گزارش: با مذاقه در اوراق و محتوای پرونده، اولاً براساس تبصره ۵ ماده ۷۷ قانون مالیاتهای مستقیم مقرر شده است که: «آیین نامه اجرایی این ماده در مورد نحوه تعیین درآمد مشمول مالیات و چگونگی تسویه علی الحساب مالیاتی با پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارایی طرف مدت سه ماه پس از تصویب این قانون به تصویب هیأت وزیران می رسد.» ثانیاً مستفاد از ماده ۷۷ قانون مالیاتهای مستقیم این است که حکم مالیات ساخت و فروش هر نوع ساختمان مقید به فروش اعیانی نیست و اطلاق حکم مزبور ناظر به فروش حقوق مربوط نیز می باشد. بنا بر مراتب فوق، حکم مقرر در تبصره ۳ ماده ۷ آیین نامه اجرایی ماده ۷۷ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مبنی بر شمول حکم مالیات ساخت و ساز به درآمد ناشی از حق واگذاری محل خلاف قانون و خارج از اختیار نمی باشد. تهیه کننده گزارش: محمدعلی برومند زاده های هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری با مذاقه در اوراق و محتوای پرونده، اولاً براساس تبصره ۵ ماده ۷۷ قانون مالیاتهای مستقیم مقرر شده است که: «آیین نامه اجرایی این ماده در مورد نحوه تعیین درآمد مشمول مالیات و چگونگی تسویه علی الحساب مالیاتی با پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارایی طرف مدت سه ماه پس از تصویب این قانون به تصویب هیأت وزیران می رسد.» ثانیاً مستفاد از ماده ۷۷ قانون مالیاتهای مستقیم این است که حکم مالیات ساخت و فروش هر نوع ساختمان مقید به فروش اعیانی نیست و اطلاق حکم مزبور ناظر به فروش حقوق مربوط نیز می باشد. بنا بر مراتب فوق، حکم مقرر در تبصره ۳ ماده ۷ آیین نامه اجرایی ماده ۷۷ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مبنی بر شمول حکم مالیات ساخت و ساز به درآمد ناشی از حق واگذاری محل خلاف قانون و خارج از اختیار نبوده، لذا به استناد بند «ب» ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رای به رد شکایت صادر و اعلام می کند. رای صادره طرف 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 هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری

