



موضوع	رای شماره: ۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۲۶۱۴۹۷۲ مورخ ۱۴۰۲/۱۰/۰۹ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته: ابطال اطلاق حکم عبارت انتهایی پاراگراف دوم بند ۱ بخشنامه شماره ۱۴۰۱/۱۲/۲۲-۲۰۰/۱۴۰۱/۵۷ رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور)
	شماره دادنامه: ۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۲۶۱۴۹۷۲ تاریخ دادنامه: ۱۴۰۲/۱۰/۰۹ شماره پرونده: ۱۰۷۶۶۴ مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری شکایت: آقای بهمن زبردستطرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشورموضوع شکایت و خواسته: ابطال اطلاق حکم عبارت انتهایی پاراگراف دوم بند ۱ بخشنامه شماره ۱۴۰۱/۱۲/۲۲-۲۰۰/۱۴۰۱/۵۷ رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال اطلاق حکم عبارت انتهایی پاراگراف دوم بند ۱ بخشنامه شماره ۱۴۰۱/۱۲/۲۲-۲۰۰/۱۴۰۱/۵۷ رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که: " وفق ماده ۱۸۷ قانون مالیات های مستقیم در صورت تسویه کامل بدهی های محل مورد معامله، سازمان امور مالیاتی مکلف است گواهی انجام معامله را حداکثر ظرف ده روز از تاریخ اعلام دفترخانه، صادر نماید و در غیر این صورت، پس از اتمام این موعد ده روزه، مسئول مستقیم جبران هرگونه خسارت احتمالی مؤدی، ناشی از تأخیر در ثبت یا اقاله یا فسخ سند معامله، حسب مورد، خواهد بود. اما سازمان امور مالیاتی که خود نسبت به مواعد تعیین شده برای مؤدیان بی هیچ اغماضی عمل می کند، هنگامی که نوبت به رعایت مواعد قانونی تعیین شده برای خودش می رسد، در پاراگراف دوم بند ۱ بخشنامه مورد شکایت، رئیس کل سازمان امور مالیاتی بدون توجه به موعد ده روزه ماده ۱۸۷ قانون مالیات های مستقیم و به جای صدور دستور پیگیری علت تأخیر در صدور گواهی و عدم رعایت این موعد، خود مجوز چنین تأخیری را هم صادر می کند. در واقع حتی اگر حداقل تأخیر مجاز دانسته شده را هم در نظر بگیریم و فرض کنیم که دفترخانه در ۱۴۰۱/۱۲/۲۸ و نه پیش از آن، موضوع معامله را اعلام کرده و مؤدی مربوطه هم مالیات ملک را کاملاً پرداخت کرده باشد، باز مجاز دانستن صدور گواهی تا ۱۴۰۲/۱/۳۰ به منزله جواز نقض موعد ده روزه مذکور در ماده ۱۸۷ قانون مالیات های مستقیم بوده، به دلیل این مغایرت قانونی و همچنین خارج از حدود اختیار بودن اطلاق چنین حکمی از حیث مجاز دانستن نقض یک موعد قانونی، درخواست ابطال آن را داشته، همچنین با در نظر گرفتن احتمال تضییع حقوق مؤدیانی که به دلیل این تأخیر در صدور گواهی، ممکن است متحمل هرگونه زیان احتمالی شوند، درخواست اعمال ماده ۱۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری و ابطال از زمان تصویب را نیز دارم. " متن مقررره مورد شکایت به شرح زیر است: " بخشنامه ۵۷۱۴۰۱ ماده ۶۲ م مخاطبان اصلی/ذینفعانمعاونت فناوری های مالیاتیدارات کل امور مالیاتی شهر و استان تهراندفتر هماهنگی امور مالیاتی شهر و استان تهرانموضوعابلاغ ارزش معاملاتی املاک مناطق ۲۲ گانه شهر تهران، مصوب کمیسیون تقویم املاک موضوع ماده ۶۴ قانون مالیات های مستقیم اصلاحی ۱۳۹۴/۴/۳۱ برای اجرا در سال ۱۴۰۲ اجرایی مقررات ماده ۶۴ قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ به پیوست، فایل الکترونیکی ارزش معاملاتی املاک مناطق ۲۲ گانه شهر تهران، حاوی ضوابط اجرایی به انضمام جداول ارزش معاملاتی عرصه املاک مزبور که در بهمن ماه سال جاری به تصویب نهایی کمیسیون تقویم املاک موضوع ماده مذکور رسید، برای اجرا از تاریخ ۱۴۰۲/۱/۱ در ادارات کل امور مالیاتی مستقر در شهر تهران ابلاغ می شود.نظریه ابلاغ ارزش معاملاتی املاک یاد شده مقرر می دارد: ۱- ادارات امور مالیاتی موظفند با همکاری واحدهای فناوری اطلاعات، چنانچه مالکان آن دسته از املاکی که قبل از تاریخ لازم الاجرا شدن ارزش معاملاتی فوق الذکر (۱۴۰۲/۱/۱)، نسبت به تشکیل پرونده و پراخت بدهی های مربوط به مورد معامله و مالیات نقل و انتقال موضوع ماده ۵۹ قانون مذکور به مأخذ ارزش معاملاتی املاک مصوب سال ۱۴۰۰ اقدام نموده باشند، تاپایان آخرین روز کاری سال جاری (۱۴۰۱) گواهی موضوع ماده ۱۸۷ قانون مالیات های مستقیم را اعم از الکترونیکی یا فیزیکی (حسب مورد) در چارچوب مقررات صادر نمایند.آن دسته از مؤدیانی که با وجود پرداخت کلیه بدهی های مربوط به مورد معامله و مالیات نقل و انتقال موضوع ماده ۵۹ قانون تا پایان اسفند ماه سال جاری، به دلایلی گواهی موضوع ماده ۱۸۷ قانون برای آنها صادر نگردد، پس از بررسی و تأیید مستندات مربوط توسط مدیرکل و یا معاون ذریبط، مشمول پرداخت مابه التفاوت میزان مالیات نقل و انتقال ناشی از تغییر در ارزش های معاملاتی دوره جدید خواهند بود و ادارات امور مالیاتی ذریبط مکلف اند حداکثر تا تاریخ ۱۴۰۲/۱/۳۰ نسبت به صدور گواهی مذکور اقدام نمایند.رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور " در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۱۴۰۲/۳/۱۵-ص/۲۱۲/۴۰۸۰ توضیح داده است که: " با لحاظ اینکه ارزش معاملاتی املاک مناطق ۲۲ گانه شهر تهران مصوب کمیسیون تقویم املاک موضوع ماده ۶۴ قانون مالیات های مستقیم، از تاریخ ۱۴۰۲/۱/۱ لازم الاجرا می باشد، بنابراین این سازمان در راستای تکریم مؤدیان مالیاتی و پیشگیری از اطاله مراحل رسیدگی مالیاتی در صدور گواهی موضوع ماده ۱۸۷ قانون مالیات های مستقیم در روزهای پایانی سال ۱۴۰۱ و عدم تحمیل بار اضافی مالیات متعلقه ناشی از افزایش میزان ارزش معاملاتی املاک در سال جدید، در قالب بند ۱ بخشنامه شماره ۱۴۰۱/۱۲/۲۲-۲۰۰/۱۴۰۱/۵۷ ادارات امور مالیاتی را موظف نمود: «چنانچه مالکان آن دسته از املاکی که قبل از تاریخ لازم الاجرا شدن ارزش معاملاتی فوق الذکر

(۱۴۰۲/۱/۱) نسبت به تشکیل پرونده و پرداخت بدهی های مربوط به مورد معامله و مالیات نقل و انتقال موضوع ماده ۵۹ قانون مذکور به مأخذ ارزش معاملاتی املاک مصوب سال ۱۴۰۰ اقدام نموده باشند، تا پایان آخرین روز کاری سال جاری (۱۴۰۱) گواهی موضوع ماده ۱۸۷ قانون مالیات های مستقیم را اعم از الکترونیکی یا فیزیکی (حسب مورد) در چارچوب مقررات صادر نمایند.» با وجود تکلیف مقرر در پاراگراف اول بند ۱ بخشنامه یاد شده تا پایان سال ۱۴۰۱ برای کلیه پرونده های نقل و انتقال املاک که بدهی های مربوط را پرداخت کرده اند، گواهی موضوع ماده ۱۸۷ قانون مالیات های مستقیم صادر شده است. سازمان امور مالیاتی کشور با دوراندیشی در خصوص امکان عدم تحویل قبوض پرداخت مالیات های متعلق توسط مؤدیان مالیاتی به ادارات امور مالیاتی به علت انجام امور مربوط در ساعات پایانی آخرین روز کاری یا دلایل دیگر و یا بروز مشکل سیستمی در پایان سال ۱۴۰۱ و یا تحقق تعطیلات نوروزی سال جدید و مرخصی برخی از مأموران مالیاتی در ادارات مالیاتی و همچنین اعمال تغییرات جدید در نرم افزارهای محاسبه ارزش معاملاتی املاک، برای جلوگیری از تضییع حقوق آن دسته از مؤدیان که احیاناً با وجود پرداخت کلیه بدهی های مربوط به ملک مورد معامله و مالیات نقل و انتقال موضوع ماده ۵۹ قانون تا پایان اسفند ماه سال ۱۴۰۱ گواهی موضوع ماده ۱۸۷ برای آنان صادر نگردیده، اقدام به وضع مقررات بخش اخیر بند ۱ بخشنامه مورد بحث نموده است. در صورت عدم پیش بینی مقرر مندرج در پاراگراف مورد شکایت نظر به لازم الاجرا شدن ارزش معاملاتی املاک مناطق ۲۲ گانه شهر تهران برای اجرا در سال ۱۴۰۲ از تاریخ ۱۴۰۲/۱/۱، بار اضافی مالیات متعلقه ناشی از افزایش میزان ارزش معاملاتی املاک در سال جدید به مؤدیان مذکور تحمیل می شد. با توجه به موارد پیش گفت قسمت مورد اعتراض از بخشنامه موصوف مطابق قوانین و مقررات و به منظور تکریم مؤدیان مالیاتی وضع شده بنابراین رسیدگی و صدور رای مبنی بر رد شکایت مورد استدعا است. " هیات عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۴۰۲/۱۰/۹ 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 عمومیلاً قانونگذار در ماده ۱۸۷ قانون مالیات های مستقیم مهلت ده روزه را جهت ارایه گواهی ماده مزبور تعیین نموده است تا پس از ارایه توسط ادارات امور مالیاتی به دفاتر اسناد رسمی اقدام به انتقال مورد معامله نمایند و در مقرر مورد شکایت قید شده است که چنانچه گواهی در مهلت صادر نشود، بدون اینکه اشخاص مشمول پرداخت مابه التفاوت میزان نقل و انتقال ناشی از تغییر در ارزش های معاملاتی شوند، مأمورین مالیاتی می توانند تا تاریخ ۱۴۰۲/۱/۳۰ برای گواهی های ماده ۱۸۷ مربوط به سال ۱۴۰۱ اقدام به صدور گواهی نمایند. ثانیاً دفاتر اسناد رسمی بر فرض عدم صدور گواهی مفصلاً حساب مالیاتی ظرف ده روز می توانند طبق مفاد ماده ۱۸۷ و تبصره های آن اقدام به تنظیم معامله و انتقال نمایند و در نتیجه حکم انتهایی پاراگراف دوم بند (۱) بخشنامه شماره ۲۰۰/۱۴۰۱/۵۷ مورخ ۱۴۰۱/۱۲/۲۲ رییس سازمان امور مالیاتی کشور که در راستای حل مشکلات موجود تصویب شده، خلاف قانون و خارج از حدود اختیار نیست و ابطال نشد. این رای براساس 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 نیش خیابان ایران زمین

