



موضوع	رای شماره ۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۰۲۰۰۷۳۷۲ مورخ ۱۴۰۲/۰۸/۰۶ هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته : ابطال فراز انتقال قطعی املاک و حق واگذاری محل و سایر حقوق مربوط به املاک حسب مورد برابر فصل اول باب سوم قانون مالیاتهای مستقیم مشمول مالیات خواهد بود از بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۳/۱۱۸ مورخ ۲۰/۱۰/۱۳۹۳ منظم به صورتجلسه اکثریت شورای عالی مالیاتی به شماره ۴-۲۰۱ مورخ ۱۲/۳/۱۳۹۳)
بسمه تعالی هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی * شماره پرونده : هـ ت/ ۰۲۰۰۱۰۵ شماره دادنامه سیلور: ۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۰۲۰۰۷۳۷۲ تاریخ: ۱۴۰۲/۰۸/۰۶ * شاکی : آقای مرتضی پورکاویان* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور* موضوع شکایت و خواسته : ابطال فراز انتقال قطعی املاک و حق واگذاری محل و سایر حقوق مربوط به املاک حسب مورد برابر فصل اول باب سوم قانون مالیاتهای مستقیم مشمول مالیات خواهد بود از بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۳/۱۱۸ مورخ ۲۰/۱۰/۱۳۹۳ منظم به صورتجلسه اکثریت شورای عالی مالیاتی به شماره ۴-۲۰۱ مورخ ۱۲/۳/۱۳۹۳ * شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته فوق الذکر به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر در شکایت به قرار زیر می باشد: بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۳/۱۱۸ مورخ ۲۰/۱۰/۱۳۹۳ موضوع: ابلاغ صورتجلسه شورای عالی مالیاتی در خصوص برخی از درآمدهای مؤسسات خیریه و عام المنفعه بدینوسیله نظر اکثریت شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره ۴-۲۰۱ مورخ ۱۲/۳/۱۳۹۳ در ارتباط با شمول معافیت نسبت به منافع برخی از کمک های نقدی و غیر نقدی مؤسسات خیریه و عام المنفعه از جمله سود تسعیر ارز، درآمد اجاره املاک و.... بشخص زیر ابلاغ می گردد: دریافتیهای نقدی و غیر نقدی مؤسسات خیریه و عام المنفعه خواه در شرایط افزایش و کاهش قیمت (در مورد ارز یا تسعیر آن) و خواه بصورت عین مال یا بهای مکتسبه آن از طریق فروش و همچنین مال الاجاره دریافتی در مورد واگذاری به اجاره چنانچه صرف امور معنونه در قانون شود با رعایت سایر قیود و تطبیق با شرایط قانونی، مشمول مالیات نخواهد بود. توضیح آنکه انتقال قطعی املاک و حق واگذاری محل (و سایر حقوق مربوط به املاک حسب مورد) و نقل و انتقال خودرو به ترتیب برابر فصل اول باب سوم قانون مالیاتهای مستقیم و ماده ۴۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مشمول مالیات نقل و انتقال مقرر خواهند بود. کشور* دلایل شاکی برای ابطال مقرر در شکایت: شاکی مدعی است به موجب ماده ۱۳۹ قانون مالیاتهای مستقیم درآمدها و کمکها و هدایای نقدی و غیر نقدی و همچنین فعالیت برخی از اشخاص موضوع بندهای ماده قانونی مزبور، مشروط به رعایت مقررات قانونی، از پرداخت مالیات معاف خواهند بود. به طور نمونه مؤسسات خیریه و عام المنفعه و فعالیت های انتشاراتی و مطبوعاتی و قرآنی از پرداخت مالیات معاف شده اند. بنابراین اعمال معافیت در خصوص اشخاص موضوع ماده ۱۳۹ صرفاً در خصوص مصادیق و فعالیت های مندرج در آن حاکم خواهد بود. براساس تبصره ۲ ماده ۲ مالیات های مستقیم، درآمدهای حاصل از فعالیت های اقتصادی که به نحوی غیر از طریق شرکت نیز تحصیل می شود به نرخ ماده ۱۰۵ این قانون مشمول مالیات خواهد بود. پس اشخاص غیر مشمول بنا به حکم تبصره مذکور در صورت کسب درآمد از محل فعالیت های اقتصادی، مشمول پرداخت مالیات خواهند بود. ضمن آنکه برابر بند ۵ بخشنامه ۶۲۴۷ نقل و انتقال قطعی املاک و حق واگذاری محل، موضوع ماده ۵۹ توسط نهادهای ماده ۲ و مال الاجاره دریافتی به منزله فعالیت اقتصادی نبوده و مشمول مالیات نمی باشد. پس اشخاص موضوع ۲ و مواد ۱۳۹ قانون مالیات های مستقیم صرفاً در خصوص فعالیت های اقتصادی مشمول مالیات خواهند شد و اساساً در ارتباط با فعالیت ذاتی مشمول مالیات نخواهند بود. بدیهی است نقل و انتقال املاک و حق واگذاری محل از تعریف فعالیت اقتصادی ماده ۵۹ خارج است. ولی سازمان امور مالیاتی طی بخشنامه ای انتقال قطعی املاک و حق واگذاری محل و سایر حقوق مربوط به املاک را بر خلاف تبصره ۲ ماده ۱۳۹ مشمول مالیات نقل و انتقال نموده است. لذا این بخشنامه با ماده ۱۳۹ در تضاد بود و با تبعیض ناروا از جهت آن که نقل و انتقال قطعی املاک و حق واگذاری اشخاص را بدون دقت در مصادیق فعالیت های اقتصادی مشمول مالیات تلقی نموده، خارج از حدود اختیار وضع و خواستار ابطال آن از تاریخ تصویب می باشد.* در پاسخ به شکایت مذکور، طرف شکایت در لایحه شماره ۳۴۹۰ مورخ ۱۴۰۲/۰۳/۱۲ اعلام داشت: به موجب تبصره ۲ ماده ۲ قانون مالیات های مستقیم درآمدهای حاصل از فعالیت های اقتصادی که به نحوی غیر از طریق شرکت نیز تحصیل می شوند برای اشخاص موضوع این ماده ب نرخ ماده ۱۰۵ مشمول مالیات هستند و تبصره ۲ ماده ۱۳۹ قانون مزبور نیز حکم ماده ۲ را در مورد درآمد مشمول مالیات اشخاص موضوع ماده ۱۳۹ جاری دانسته است لذا با عنایت به این موارد می توان دریافت ماده ۱۳۹ متضمن این نکته است که فعالیت های اقتصادی اشخاص موضوع ماده مذکور مشمول مالیات بر درآمد است و این تبصره معافیتی در ارتباط با مالیات نقل و انتقال قطعی املاک و حق واگذاری محل و مالیات انتقال خودرو تجویز نکرده است ضمن آن که فعالیت اقتصادی محسوب نشدن نقل و انتقال املاک و حق واگذاری محل در این ماده موجبی برای اعطای معافیت به اشخاص ماده ۱۳۹ نیست. و به طور کلی صرف فروش واگذار و اموال به منزله فعالیت انتفاعی و درآمدی تلقی نمی شود به همین دلیل است که قانون گذار این نوع فعالیت ها را در	

ذیل مالیات بر درآمد نیاورده و برای آن مالیات جداگانه پیش‌بینی کرده است و اصولاً این فعالیت‌های ارتباطی به فعالیت اقتصادی ندارد ضمن آنکه تفاوت ماهوی بین نهادهای موضوع این ۲ ماده وجود دارد لذا تقاضای رد خواسته شاکی را دارد.*چنانچه ادعای مغایرت مقرره مورد اعتراض با موازین شرعی مطرح شده است، نظریه شورای نگهبان نوشته شود: ادعای مغایرت با شرع نشده است. بسمه تعالی عنایت به نظریه اکثریت قضات حاضر در جلسه مورخ ۱۴۰۲/۷/۹ هیات تخصصی مالیاتی بانکی راجع به پرونده کلاسه هـ ت/ ۰۲۰۰۱۰۵ با موضوع تقاضای ابطال بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۳/۱۱۸ سازمان امور مالیاتی متضمن ابلاغ رای شماره ۴-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۳/۳/۱۲ شورای عالی مالیاتی، به شرح ذیل با استعانت از درگاه خداوند متعال اقدام به انشاء رای می‌نماید: رای هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری: در رای شورای عالی مالیاتی به شماره ۴-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۳/۳/۱۲ که مورد شکایت است، بیان شده است انتقال قطعی املاک و حق واگذاری محل و سایر حقوق مربوطه و نقل و انتقال خودرو، توسط مؤسسات خیریه و عام المنفعه، مشمول پرداخت مالیات طبق فصل اول باب سوم قانون مالیاتهای مستقیم و ماده ۴۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد و از شمول معافیت مندرج در ماده ۱۳۹ قانون مالیاتهای مستقیم خارج می‌باشند و از آنجایی که این مصوبه به نحو کاملاً دقیق و قانونی بین درآمدهای حاصل از فعالیت های اقتصادی مؤسسات خیریه و عام المنفعه (عملکرد) که با رعایت شرایط و ضوابط قانونی مشمول معافیت مندرج در ماده ۱۳۹ قانون مالیاتهای مستقیم می‌باشد با آنچه اصولاً پرداخت مالیات راجع به آن در زمره درآمد نمی‌باشد بلکه مالیات مقطوع و صرفنظر از فعالیت اقتصاد و درآمدی است مثل انتقال ملک یا انتقال خودرو که در هر حال مشمول مالیات مقطوع نقل و انتقال است و تخصیصاً و موضوعاً از بحث اعطای معافیت و ماده ۱۳۹ خارج می‌باشند، تفاوت قایل شده است که این حکم با مبانی قانونی در بحث مالیات مقطوع که نه معافیت و نه نرخ صفر و نه پذیرش هزینه را به همراه ندارد، سازگار است فلذا به جهت عدم مغایرت مقرره معترض عنه، با مفاد قانون به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون دیوان عدالت اداری مصوب ۱۴۰۲ رای به رد شکایت صادر می‌نماید. رای یاد شده طرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست محترم دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می‌باشد. محمد علی برومند زاده‌رییس هیات تخصصی مالیاتی، بانک‌دیوان عدالت اداری

