



دیوان عدالت اداری

موضوع	رای شماره ۷۳ مورخ ۱۴۰۱/۰۱/۱۶ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری (در خصوص تبصره ۴ ماده ۲ آیین نامه اجرایی ماده ۲۶ قانون مالیات های مستقیم موضوع بخشنامه شماره ۳۸۶۲/ت-۵۲۸۰۴-۱۳۹۵/۰۱/۲۱ سازمان امور مالیاتی کشور، نظر به اینکه اطلاق مصوبه در مواردی که بدهی هایی وجود دارد که وراثت از آنها بی اطلاع می باشند و نمی توانند در اظهارنامه آن را ابراز نمایند که این مقرر این موارد را شامل نمی شود و موجب می شود بدهی اشخاص متوفی به نرخی غیر از ماترک آنها محاسبه شود و مورد لحاظ قرار گیرد، ابطال شد.)
بسم الله الرحمن الرحيم شماره دادنامه: ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۰۷۳ تاریخ دادنامه: ۱۴۰۱/۰۱/۱۶ شماره پرونده: ۹۹۰۲۹۹۶ مرجع رسیدگی: هیات عمومی دیوان عدالت اداریشاکي: آقای علی گودرزموضوع شکایت و خواسته: ابطال تبصره ۴ ماده ۲ آیین نامه اجرایی ماده ۲۶ قانون مالیات های مستقیم موضوع بخشنامه شماره ۳۸۶۲/ت-۵۲۸۰۴-۱۳۹۵/۰۱/۲۱ سازمان امور مالیاتی کشور گردش کار: شاکي به موجب دادخواستی ابطال مواد ۴، ۷ و تبصره ۴ ماده ۲ آیین نامه اجرایی ماده ۲۶ قانون مالیات های مستقیم موضوع بخشنامه شماره ۳۸۶۲/ت-۵۲۸۰۴-۱۳۹۵/۰۱/۲۱ سازمان امور مالیاتی کشور و ماده ۱۲ آیین نامه شماره ۳۸۶۹/ت-۵۲۸۸۵-۱۳۹۵/۰۱/۲۱ موضوع ماده ۳۴ قانون مالیات های مستقیم را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته به طور خلاصه اعلام کرده است که: " بر اساس تبصره مورد شکایت مقرر شده است: دیون، واجبات مالی و عبادی و هزینه کفن و دفن متوفی حداکثر تا سقف ارزش اموال و دارایی های ابراز شده در اظهارنامه تسلیمی در موعد مقرر با رعایت ترتیبات مقرر در بند (ب) ماده ۲۶ قانون (اعم از اموال و دارایی های ابراز شده یا شناسایی شده توسط اداره امور مالیاتی صلاحیتدار) کسر می گردد. این ماده مغایر ماده ۲۶ قانون مالیات های مستقیم، مواد ۸۶۹ و ۸۷۰ قانون مدنی و مواد ۲۶۷ و ۲۲۶ قانون امور حسبی است. زیرا در صورتی که وراثت قسمتی از دارایی های متوفی را به هر دلیل در اظهار نامه ای که ظرف یک سال از فوت متوفی تسلیم نموده اند، ابراز نمایند نسبت به آن قسمت از اموال که بعداً اعلام می نماید، اداره امور مالیاتی هیچ گونه بدهی و هزینه ای منظور نخواهد کرد که این امر خلاف منطق و اصول حقوقی می باشد. همچنین نه در ماده ۲۶ قانون مالیات های مستقیم و نه در بندهای آن و نه در هیچ یک از مواد قانونی فصل مالیات بر ارث، چنین حصری (تا سقف ارزش اموال و دارایی های ابراز شده در اظهارنامه تسلیمی در موعد مقرر) وجود ندارد و اقدام تنظیم کنندگان آیین نامه در این خصوص بسط دایره شمول قانون و خارج از حیطه اختیارات آنان می باشد. " متن تبصره ۴ ماده ۲ از آیین نامه اجرایی ماده ۲۶ اصلاحی قانون مالیات های مستقیم مورد شکایت به شرح زیر است: " ماده ۲- اداره امور مالیاتی صلاحیتدار مکلف است اظهارنامه هایی که در موعد مقرر (حداکثر یک سال از تاریخ فوت متوفی) تسلیم شده باشد رسیدگی و نسبت به ارزیابی اموال، دارایی ها و بررسی بدهی های متوفی به شرح زیر اقدام نماید:تبصره ۴- دیون، واجبات مالی و عبادی و هزینه کفن و دفن متوفی حداکثر تا سقف ارزش اموال و دارایی های ابراز شده در اظهارنامه تسلیمی در موعد مقرر با رعایت ترتیبات مقرر در بند (ب) ماده ۲۶ قانون (اعم از اموال و داراییهای ابراز شده یا شناسایی شده توسط اداره امور مالیاتی صلاحیتدار) کسر می گردد. - معاون اول رئیس جمهور " در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور، به موجب لایحه شماره ۱۳۹۹/۱۲/۲۶-ص-۲۱۲/۲۱۰۸۶ به طور خلاصه اعلام کرده است که: " در صورتی که وراثت می توانستند تا سالیان متمادی با اعلام دیون و بدهی متوفی و اظهار ارقام جدیدی از ماترک، درخواست کسر بدهی از ماترک ابراز شده یا نشده را داشته باشند، قانونگذار در ماده ۲۶ قانون مالیات های مستقیم مهلت یک ساله برای تسلیم اظهارنامه مالیات بر ارث تعیین نمی نمود. همچنین اداره امور مالیاتی ناگزیر بود هر بار نسبت به رسیدگی مجدد از ابتدا و با لحاظ کلیه دیون و بدهی و ماترک رسیدگی شده قبلی و جدید، اقدام نماید. زیرا عدم رعایت ترتیب مذکور در کسر دیون و بدهی از ماترک اثر مستقیم در میزان مالیات بر ارث دارد. لذا مفاد تبصره مورد شکایت کاملاً در راستای قانون بوده و علاوه بر رعایت مفاد ماده ۲۶ قانون، با لحاظ اموال و دارایی های شناسایی شده توسط اداره امور مالیاتی، مواردی را که وراثت به دلیل عدم اطلاع از وجود برخی اموال، در اظهارنامه اعلام ننموده اند نیز پوشش داده است. " پرونده در اجرای ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ به هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری ارجاع شد و این هیات به موجب دادنامه شماره ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۱۳۱۲-۱۴۰۰/۱۱/۲۳-۱۴۰۰ مواد ۴ و ۷ آیین نامه اجرایی شماره ۳۸۶۲/ت-۵۲۸۰۴-۱۳۹۵/۰۱/۲۱ موضوع ماده ۲۶ قانون مالیات های مستقیم و ماده ۱۲ آیین نامه شماره ۳۸۶۹/ت-۵۲۸۸۵-۱۳۹۵/۰۱/۲۱ موضوع ماده ۳۴ قانون مالیات های مستقیم را قابل ابطال تشخیص نداد و رای به رد شکایت صادر کرد. رای مذکور به علت عدم اعتراض از سوی رئیس دیوان عدالت اداری و یا ده نفر از قضات دیوان عدالت اداری قطعی یافت. رسیدگی به تقاضای ابطال تبصره ۴ ماده ۲ آیین نامه اجرایی شماره ۳۸۶۲/ت-۵۲۸۰۴-۱۳۹۵/۰۱/۲۱ موضوع ماده ۲۶ قانون مالیات های مستقیم در دستورکار هیات عمومی قرار گرفت. هیات عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۴۰۱/۰۱/۱۶ با حضور رئیس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به	

شرح زیر به صدور رای مبادرت کرده است. رای هیات عمومینظر به اینکه به موجب مقرره مورد اعتراض ادارات امور مالیاتی، بدهیها را براساس ارزش روز فوت محاسبه می نمایند، ولی ارزش ماترک را براساس روز محاسبه مالیات و رسیدگی لحاظ می نمایند و نیز اینکه اطلاق مصوبه در مواردی که بدهیهای وجود دارد که وراثت از آنها بی اطلاع می باشند و نمی توانند در اظهارنامه آن را ابراز نمایند که این مقرره این موارد را شامل نمی شود و موجب می شود بدهی اشخاص متوفی به نرخی غیر از ماترک آنها محاسبه شود و مورد لحاظ قرار گیرد، مغایر با ماده ۲۶ قانون مالیات های مستقیم است و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال می شود. / حکمتعلی مظفربریس هیات عمومی دیوان عدالت اداری

Powered by Froala Editor



<https://ravihesab.com>

موسسه آموزشی راوی حساب