

رأی شماره 2223710 هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری با موضوع: مقررہ شماره
21939/200/ص مورخ 1392/12/6 صرفاً در خصوص موارد مندرج در مقررہ برای تبصره 9 ماده 53
ق.م.م 1397 ابطال نشد

هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی

* شماره پرونده: ه ت/ 0200136

شماره دادنامه سیلور: 140231390002223710 تاریخ: 1402/08/27

* شاکی: آقای نیما غیاثوند

* طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته: ابطال مقررہ شماره 21939/200/ص مورخ 1392/12/6 صرفاً در
خصوص موارد مندرج در مقررہ برای تبصره 9 ماده 53 ق.م.م

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال مقررہ شماره 21939/200/ص مورخ 1392/12/6 صرفاً در خصوص موارد مندرج در مقررہ برای تبصره 9 ماده 53 ق.م.م به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقررہ مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

مقررہ شماره 21939/200/ص مورخ 1392/12/6

چنانچه با بررسی های به عمل آمده احراز گردد درآمد و یا فروش موضوعه در محاسبه درآمد مشمول مالیات و مالیات دریافت کننده وجوه منظور گردیده و درآمد مشمول مالیات سال مربوط به قطعیت رسیده و مالیات متعلق نیز پرداخت شده باشد و یا مودی مورد نظر در سال مربوط مشمول پرداخت مالیات نباشد، در این صورت چنانچه کارفرما (پرداخت کننده وجوه) در اجرای مقررات صدراالاشاره نسبت به انجام تکالیف قانونی خود در کسر علی الحساب مالیات مودی اقدام ننموده باشد و این امر مورد تأیید دریافت کننده وجوه نیز قرار گیرد، با عنایت به حکم مذکور در تبصره ماده 199 قانون مالیاتهای مستقیم، مطالبه مالیات تکلیفی از کارفرما (به نام دریافت کننده وجه) موضوعیت نداشته و صرفاً جریمه عدم رعایت مقررات فوق الذکر (در صورت عدم رعایت مقررات تبصره 2 ماده 104 ق.م.م در موارد معاف از مالیات) قابل مطالبه خواهد بود.

لازم به ذکر است در هر صورت چنانچه کارفرما علی الحساب مالیات موضوعه را کسر و لیکن به حسابهای مربوط واریز ننموده باشد، علاوه بر مطالبه مالیات مکسوره مشمول جرایم متعلق نیز می باشد.

با صدور این بخشنامه مفاد بخشنامه شماره 200/10009 مورخ 1392/6/4 کان لم یکن تلقی می گردد.

علی عسکری - رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور

* دلایل شاکی برای ابطال مقررہ مورد شکایت:

شاکی مدعی است اولاً ساختار و هیئت دستوری عبارت (مکلفند)، مندرج در ماده 53 و تبصره 9 آن، یک تکلیف به معنای الزام است که قانون گذار آن را متوجه مکلف می کند و دلالت مطلق به مفهوم اجاره

پرداختی از سوی مستاجر حقوقی دریافت کننده مال الاجاره یعنی موجر دارد لذا مراد قانون گذار از عبارت مکلف، ایجاد الزام برای مستاجر حقوقی در جهت اجرای کسر و ایصال آن دارد ضمن اینکه این معنی بدون هیچ گونه شرطی بیان شد. و دلالت بر این دارد که مراد قانون گذار در مورد مذکور مطلق است و شرطی در خصوص اینکه اگر مستاجر از تکلیف خود تخطی نموده مشخص نکرده است. چرا که ملاک و نیت مقدر در حکم مذکور مسئولیت تضامنی در خصوص پرداخت مالیات تکلیفی مطالبه شده با مؤدی اصلی است زیرا اگر غیر از این بود قانون گذار از واژه مکلفند استفاده نمی کرد. لذا مراد قانون گذار کسر و ایصال مالیات بر درآمد اجاره ملک ناظر به مواردی است که هم موجر و مستاجر شخصیت حقوقی داشته باشند. همچنین چنانچه کسورات بیشتر از مالیات متعلق باشد با درخواست مؤدی و اجرای مقررات مالیاتی مالیات مکسور مسترد می گردد لذا در خصوص مطالبه مستقیم مالیات از موجر قبل از رسیدگی و محاسبه مالیات تکلیفی توسط مستاجر، نص قانونی وجود ندارد پس موارد مندرج در مقرر با تبصره 9 ماده 53 و ماده 105 و 119 قانون مالیات های مستقیم مخالفت داشته و ابطال آن مورد استدعاست.

*در پاسخ به شکایت مذکور، طرف شکایت طی لایحه 4322 مورخ 1402/3/20 اعلام داشته:

وفق مقررات جزء ه بند 1 بخشنامه شماره 13530 مورخ 1384/7/27 مستاجرین موضوع تبصره 9 ماده 53 قانون فوق مکلفند موقع پرداخت مال الاجاره هر مدت از سال، مالیات متعلق را در صورتی که موجر شخص حقیقی باشد بر مبنای اجاره سالانه پس از کسر 25 درصد آن به نرخ ماده 131 قانون مذکور محاسبه و با تسهیم مالیات سالانه، مالیات نسبت به مدت مزبور را تعیین و به عنوان مالیات علی الحساب از مال الاجاره پرداختی کسر و به اداره امور مالیاتی محل وقوع ملک پرداخت و رسید را به موجر تسلیم نمایند. ضمن آنکه هدف از کسر مالیات تکلیفی تبصره 9 ماده 53 ایجاد انضباط مالی، نظارت مراجع ذی صلاح بر امر مالیات و جلوگیری از فرار مالیاتی و شناسایی مؤدیان است. بنابراین صرف مکلف نمودن مستاجر، رافع مسئولیت و تکلیف موجر در انجام وظایف مقرر در قانون مذکور نخواهد بود. همچنین هر شخص حقیقی یا حقوقی که مکلف به کسر و ایصال مالیات مؤدیان دیگرست در صورت تخلف از انجام وظایف با مودی در پرداخت مالیات مسئولیت تضامنی خواهد داشت و مشمول جریمه نیز خواهد شد لذا نظر به عدم خروج این سازمان از حیطه صلاحیت ها و اختیارات قانونی رد شکایت شاکی مورد استدعاست.

*چنانچه ادعای مغایرت مقرر مقرر اعتراض با موازین شرعی مطرح شده است، نظریه شورای نگهبان نوشته شود:

ادعای مغایرت با شرع نشده است.

با لحاظ بررسی و تبادل دیدگاه همکاران محترم عضو هیات تخصصی مالیاتی بانکی در جلسه مورخ 1402/8/14 در خصوص پرونده کلاسه ه ت / 0200136، با موضوع تقاضای ابطال مصوبه شماره 21939/200 ص مورخ 1392/12/6 سازمان امور مالیاتی با استعانت از درگاه خداوند متعال به شرح ذیل اقدام به انشاء رأی می نماید:

رأی هیات تخصصی مالیاتی بانکی

با وصف اینکه ماهیت مالیاتهای تکلیفی از قبیل ماده 104 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1380 و تبصره 9 ماده 53 قانون یاد شده و سایر موارد، پرداخت بخشی از مالیات دیگران در هنگام پرداخت وجوه می باشد یعنی مودی مالیاتی در این گونه موارد صرفاً در هنگام پرداخت وجه از بابت قرارداد موضوع ماده 104 و یا پرداخت اجاره بها موضوع تبصره 9 ماده 53، مکلف است از بابت مالیات طرف مقابل قرارداد یا موجر، بخشی از مالیات یا تمام مالیات را از جانب مودی واقعی پرداخت نمایند و در مقرر معترض عنه که بیان داشته چنانچه مامور کسر و ایصال این پرداخت را انجام نداده باشد و مالیات به قطعیت رسیده و پرداخت شده باشد و یا مودی واقعی در سال مورد نظر مشمول مالیات نبوده تا مامور کسر و ایصال (مودی تکلیفی) اقدام نموده باشد، مطالبه مالیات تکلیفی از کارفرما موضوعیت ندارد و صرفاً از بابت عدم انجام تکالیف مندرج در قوانین و مقررات جریمه

مطالبه می شود که این احکام منطبق بر مقررات بوده چون در این فرض مطالبه مجدد از سنخ مطالبه مضاعف تلقی می شود و در ذیل مصوبه که بیان داشته چنانچه مودی مامور کسر و ایصال کسر نموده ولی

به حساب سازمان امور مالیاتی واریز ننموده است علاوه بر پرداخت مالیات مشمول جریمه نیز هست، نیز حکمی منطبق بر ضوابط بوده چون فی الواقع تکلیف خویش را انجام نداده است فلذا به استناد بند ب ماده 84 از قانون دیوان عدالت اداری مصوب 1402 رأی به رد شکایت صادر می نماید. رأی مزبور ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از ناحیه ریاست محترم دیوان یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری - محمدعلی برومندزاده