

رای شماره 2243127 هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری با موضوع: مواد (3-1) بخش اول و بند (6) و تبصره ذیل آن) بخش دوم ضوابط تعیین ارزش اجرای عملکرد سال 1400 املاک شهر تهران) ابطال نشد

هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی

* شماره پرونده: ه ت/ 0200097

* شماره دادنامه سیلور: 140231390002243127 تاریخ: 1402/08/28

* شاکی: آقای فرهاد محمدی

* طرف شکایت: 1- وزارت امور اقتصادی و دارایی 2- سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته: ابطال مواد (3-1) بخش اول و بند (6) و تبصره ذیل آن) بخش دوم ضوابط تعیین ارزش اجرای عملکرد سال 1400 املاک شهر تهران)

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور (دفتر حقوقی ستاد سازمان امور مالیاتی کشور) وزارت امور اقتصادی و دارایی (وزارت امور اقتصادی و دارایی) به خواسته ابطال مواد (3-1) بخش اول و بند (6) و تبصره ذیل آن) بخش دوم ضوابط تعیین ارزش اجرای عملکرد سال 1400 املاک شهر تهران) به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقررره مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

ضوابط تعیین ارزش اجرای عملکرد سال 1400 املاک شهر تهران)

1- 3- مبنای محاسبه ارزش اجرای املاکی که دارای کاربری مسکونی بوده ولی به صورت تجاری و اداری استفاده می گردد، منطبق با نوع کاربرد ملک معادل شصت درصد (60%) ارزش اجرای املاک مندرج در هر بلوک می باشد.

6 - ارزش های اجرای املاک، مربوط به معابر با عرض 14 متر می باشد و به ازای هر متر (یا ضریبی از متر) مازاد یا کسری نسبت به مبنای مذکور، حسب مورد در خصوص املاک با کاربری تجاری و اداری، پنج درصد (5%) و در مورد سایر کاربری ها، (مسکونی، کشاورزی و ...)، دو درصد (2%) به ارزش های مزبور اضافه یا از آن کسر می گردد.

تذکر: تعدیلات مذکور برای معابر با عرض بالاتر و کمتر از 14 متر برای املاک تجاری و اداری نسبت به مازاد 30 متر و کمتر از 4 متر و همچنین برای املاک مسکونی، کشاورزی و سایر املاک نسبت به مازاد 20 متر محاسبه نمی شود.

* دلایل شاکی برای ابطال مقررره مورد شکایت:

بموجب قسمت ذیل تبصره 11 ماده 53 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1366 و اصلاحات بعدی؛ درآمد هر شخص ناشی از اجاره واحد یا واحدهای مسکونی در تهران تا مجموع 150 مترمربع و در سایر نقاط تا

مجموع 200 مترمربع زیر بنای مفید از مالیات بر درآمد ناشی از اجاره املاک معاف می باشد. بدیهی است، اعمال هر گونه محدودیت / توسیع، محتاج نص صریح قانونی بوده و اصول حقوقی نیز؛ ایجاب نماید: به قدر متیقن و نص قانون اکتفا شود.

2- بر اساس ماده 301 قانون مدنی؛ هر کس عمدا یا اشتباها؛ چیزی را که مستحق نبوده دریافت کند، ملزم است آنرا به مالک تسلیم نماید پس مالیات دریافتی موضوع مصوبه معترض عنه از مصادیق ایفای ناروا محسوب و مطالبه سازمانهای مشتکی عنهما فاقد وجاهت قانونی است.

3- تصویب و الزام به اجرای مصوبه معترض عنه در سراسر کشور - فراتر از قانون مالیاتهای مستقیم فی الواقع وضع و تاسیس قانون جدیدی است که از نظر ماهیت، مغایر با نیت مقنن، روح قوانین صدرالذکر و مخالف قاعده حقوقی - اصل تفسیر مضیق می باشد.

بنا به مراتب مذکور، نظریه اینکه مفاد بند (3-1) بخش اول و بند (6 و تذکر ذیل آن) بخش دوم ضوابط تعیین ارزش اجرای عملکرد سال 1400 املاک شهر تهران، مغایر با قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1366 و اصلاحات بعدی آن، مصوب مجلس شورای اسلامی، خارج از حدود وظایف صلاحیت اختیارات سازمانهای مشتکی عنهما تنظیم، صادر و مالیات مزبور، بطور ناروا و اجباراً دریافت می شود؛ به استناد بند 1 ماده 12 و مواد 13 و 48 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب 1392 تقاضای ابطال آن را می نماید.

* در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل حقوقی دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی به موجب لایحه شماره 212/5270/ص مورخ 1402/4/3 به طور خلاصه توضیح داده است که:

1. تبصره (11) ماده (53) قانون مالیاتهای مستقیم در ارتباط با معافیت از مالیات بر درآمد ناشی از اجاره ملاک واقع در تهران تا مجموع 150 مترمربع زیر بنای مفید و املاک واقع در سایر نقاط تا مجموع 200 مترمربع زیر بنای مفید بوده و تنها ناظر بر میزان متراژ زیر بنای مفید با کاربری مسکونی معاف از مالیات بر درآمد ناشی از اجاره املاک می باشد و این موضوع در صدر بند 1 بخش اول ضوابط اجرایی تعیین ارزش اجرای املاک نیز مورد تاکید قرار گرفته است و ارزش اجرای املاک مسکونی هر شخص پس از کسر معافیت های مقرر در قانون، حسب مورد تا مجموع 150 مترمربع زیربنای مفید در تهران و 200 مترمربع زیربنای مفید در سایر نقاط، نسبت به مازاد متراژ باقیمانده واحد یا واحدهای مسکونی اجرای مطابق ارزشهای اجرای املاک مسکونی مندرج در ذیل هر بلوک قابل محاسبه می باشد.

2- با این که در ماده 54 قانون مالیاتهای مستقیم تعیین «جدول املاک مشابه» بر عهده سازمان امور مالیاتی کشور گذاشته شده، لیکن برای اعمال صلاحیت تکلیفی مزبور از حیث چگونگی تدوین جدول املاک مشابه، ملاکی مشخص نشده است. این سازمان با بررسی ارزش روز اجرای املاک در سطح کشور، عوامل (پارامترهای) اصلی اثرگذار بر میزان اجاره املاک را احصاء و در راستای شفاف سازی ساده سازی و یکسان نمودن روش محاسبه مالیات بر درآمد اجاره املاک در کشور ضوابط تعیین ارزش اجرای املاک را در قالب الگوی واحد تدوین و در قالب بخشنامه شماره 200/97/84 مورخ 1397/6/4 ابلاغ نموده است.

در راستای مالیات ستانی بر پایه عدالت و سیستمی نمودن محاسبه و اخذ مالیات بر اجاره املاک، مناطق 22 گانه شهر تهران در سنوات قبل از سال 1401 بر اساس مشابهت های اقتصادی - اجتماعی به 159 بلوک تقسیم شده بود و در هر بلوک به طور مجزا و بر پایه ضوابط اجرایی تعریف شده، ارزش های اجرای هر متر املاک مشابه بر اساس نوع کاربری و کاربرد مورد اجاره تعیین می شد که به این مجموعه متشکله از 159 بلوک، جدول املاک مشابه اطلاق می شد در ضوابط مذکور، عواملی (پارامترهایی) از قبیل نوع کاربری ملک (مسکونی، تجاری، اداری و...) نوع کاربرد مورد اجاره ملک، متراژ مفید، طبقه محل وقوع املاک تجاری، قدمت ساختمانهای مسکونی و اداری و عرض گذر محل وقوع ملک لحاظ شده است. بدیهی است، برای تعیین جدول املاک مشابه به نحوی که ماحصل آن، قرابت ارزش های محاسباتی به ارزش های واقعی اجرای باشد، تعیین عوامل (پارامترهای) اثر گذار بر میزان اجاره دریافتی و تدوین روش محاسباتی (ضوابط تعیین ارزش اجرای املاک) امری اجتناب ناپذیر می باشد.

3- نظر به اینکه در واقعیت بازار املاک، اجرای ارزش اجرای املاک با کاربرد تجاری و اداری به مراتب از میزان ارزش اجرای املاک با استفاده مسکونی بیشتر است، در بند 3-1 بخش اول ضوابط اجرایی ارزش

اجاری عملکرد سال 1400 شهر تهران، مقرر شده است: «مبنای محاسبه ارزش اجاری املاکی که دارای کاربری مسکونی، بوده ولی به صورت تجاری و اداری استفاده می گردد، منطبق با نوع کاربرد ملک معادل شصت درصد (60%) ارزش اجاری املاک مندرج در هر بلوک می باشد.»

همچنین، با عنایت به اثر گذاری مستقیم عرض معبر محل وقوع ملک بر میزان ارزش اجاری ملک استیجاری، در بند مقرر به تصویب رسیده است.

با توجه به محاسبه ارزش اجاری املاک بعد از کسر معافیت های مقرر در تبصره 11 ماده 53 قانون مالیاتهای مستقیم (مورد تاکید در صدر بند 1 بخش اول ضوابط اجرایی اجاری عملکرد سال 1400 املاک شهر تهران) و با توجه به اختیارات قانونی سازمان امور مالیاتی کشور در تعیین ضوابط اجرایی ارزش اجاری املاک ضوابط اجرایی مورد شکایت، کاملاً منطبق بر قانون و مقررات و بر اساس اختیارات قانونی تهیه شده است، بنابراین صدور رای مبنی بر رد شکایت شاکی مورد استدعا است.

بسم الله الرحمن الرحيم

به تاریخ 1402/8/13 پرونده کلاسه ه ت/ 0200097 تحت نظر قرار داد با لحاظ عقیده همکاران حاضر در جلسه مورخ 1402/7/30 هیأت تخصصی مالیاتی بانکی که با حضور طرفین برگزار شد به شرح ذیل اقدام به انشاء رای می نماید:

رای هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری

با لحاظ اینکه شکایت شاکی نسبت به مواد (1-3) بخش اول و بند (6) و تبصره ذیل آن از بخش دوم ضوابط تعیین ارزش اجاری املاک سال 1400 شهر تهران می باشد که حسب مفاد ماده 54 از قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1394 در مواردی که قرارداد اجاره وجود نداشته باشد یا از آرایه آن خودداری شود و یا مبلغ مندرج در آن کمتر از هشتاد درصد ارقام مندرج در جدول املاک مشابه تعیین و اعلام شده توسط سازمان امور مالیاتی باشد و نیز در مورد ماده (54) مکرر این قانون، میزان اجاره بها بر اساس جدول اجاره املاک مشابه تعیین خواهد شد، و این اختیار سازمان امور مالیاتی با رویکرد جدید مقنن در اصلاحیه قانون به موجب احکام مندرج در ضوابط تعیین ارزش اجاری املاک، در راستای معیاری کردن حکم مندرج در قانون بوده تا از تعیین ارزش اجاری بر اساس سلیقه مأمورین مالیاتی خودداری شود مضافاً که معافیت مندرج در تبصره 11 ماده 53 قانون راجع به استفاده در کاربری می باشد یعنی در کاربری مسکونی به صورت مسکونی استفاده شود نه اداری و نحو آن، که در این فرض طبعاً (استفاده در غیر کاربری) همان میزان اجاره بها دریافتی مؤجر باید مینا واقع شود که در مقرر مورد شکایت این ضوابط را تعیین نموده است فلذا به استناد بند ب ماده 84 از قانون دیوان عدالت اداری به جهت عدم مغایرت مقرر معترض عنه با قانون رای به رد شکایت صادر می نماید. رای مزبور ظرف بیست روز از صدور قابل اعتراض از ناحیه ریاست معزز دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

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