

رأی شماره 2620069 هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری با موضوع: عبارت «ویرایش ارزش های روز عرصه و اعیان» در بخش پایانی بخشنامه شماره 200/1402/6 مورخ 1402/03/08 سازمان امور مالیاتی کشور (با موضوع تعیین ارزش زمین های فاقد بنا دارای کاربری مسکونی و ...) به دلیل مغایرت با بند «ب» و صدر ماده 64 قانون مالیات های مستقیم ابطال نشد

هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی

* شماره پرونده: ه ت/ 0200179

شماره دادنامه سیلور: 140231390002620069 تاریخ: 1402/10/10

* شاکی: آقای نیما غیاثوند فرزند ایرج

* طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته: ابطال عبارت «ویرایش ارزش های روز عرصه و اعیان» در بخش پایانی بخشنامه شماره 200/1402/6 مورخ 1402/03/08 سازمان امور مالیاتی کشور (با موضوع تعیین ارزش زمین های فاقد بنا دارای کاربری مسکونی و ...) به دلیل مغایرت با بند «ب» و صدر ماده 64 قانون مالیات های مستقیم

* 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 مقررره مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

"بخشنامه شماره 200/1402/6 مورخ 1402/03/08 موضوع اجرای مقررات بند ع تبصره 6 ماده واحده قانون بودجه سال 1402 کل کشور:

در اجرای تکلیف مقرر این سازمان در جزء 3 بند ع تبصره 6 ماده واحده قانون بودجه سال 1402 کل کشور، مبنی بر تعیین دارایی های مشمول موضوع بند مذکور (زمین های فاقد اعیانی دارای کاربری مسکونی، اداری و تجاری، باغ وپلاها مجاز و واحدهای مسکونی که ارزش آن ها بیش از دوپست میلیارد ریال بوده است) و ضرورت تعیین ارزش به قیمت روز آنها بر مبنای آخرین ارزش معاملاتی موضوع ماده 64 مالیات های مستقیم مصوب 1394/4/31 و اطلاع رسانی مراتب فوق به اشخاص مشمول، مقرر می دارد: ادارات کل امور مالیاتی موظفند حداکثر تا تاریخ 1402/03/10، نسبت به تکمیل اطلاعات میانگین ارزش روز عرصه و اعیان املاک با کاربری مسکونی واقع در بلوک های ارزش معاملاتی هر شهر، بخش و روستاهای تابعه خود در ابزاری که به همین منظور در سامانه نقل و انتقال املاک به نشانی 187.tax.gov.ir در زیر مجموعه «نقل و انتقال املاک جدید» با عنوان «ویرایش دفترچه ارزش معاملاتی و ضرایب» در ستون «ارزش روز» توسط معاونت فناوری های مالیاتی ایجاد شده است، اقدام نمایند. شایان ذکر است، کاربران ادارات امور مالیاتی برای دسترسی، مشاهده و ویرایش ارزش های روز عرصه و اعیان املاک، نیاز به مجوز شماره 05103 دارند که به صورت پیش فرض به راهبر ادارات تخصیص داده شده است و بنا به صلاحدید و درخواست مدیران کل محترم، می تواند در اختیار سایر کاربران نیز قرار گیرد. مسئولیت حسن اجرای مفاد این بخشنامه برعهده مدیران کل امور مالیاتی ذی ربط و نظارت بر آن نیز برعهده دادستانی انتظامی مالیاتی می باشد.

*دلایل شاکی برای ابطال مقررہ مورد شکایت:

1- با بررسی ماده 64 قانون مالیات های مستقیم که تصریح نموده "تعیین ارزش معاملاتی املاک برعهده کمیسیون تقویم املاک می باشد. کمیسیون مزبور موظف است ارزش معاملاتی موضوع این قانون را در سال اول معادل دو درصد (2%) میانگین قیمت های روز منطقه با لحاظ ملاک های زیر تعیین کند ب قیمت اراضی باتوجه به نوع کاربری و موقعیت جغرافیایی از لحاظ تجاری صنعتی مسکونی آموزشی اداری کشاورزی"، روشن است که تعیین و یا تغییر ارزش روز عرصه و اعیان برعهده کمیسیون تقویم املاک می باشد که متشکل از پنج عضو است که در تهران از نمایندگان سازمان امور مالیاتی کشور، وزارتخانه های راه و شهرسازی و جهاد کشاورزی، سازمان ثبت اسناد و املاک کشور و شورای اسلامی شهر و در سایر شهرها از مدیران کل و رؤسای ادارات امور مالیاتی، راه و شهرسازی، جهاد کشاورزی و ثبت اسناد و املاک و یا نمایندگان آن ها و نماینده شورای اسلامی شهر تشکیل می شود. همچنین وفق بند ب ماده مذکور چگونگی تشکیل کمیسیون تقویم املاک تشریح گردیده است . مبرهن است که با اتکا به ماده قانونی فوق الذکر، هیچ ملاک و معیاری در جهت تعیین یا حتی ویرایش قیمت روز عرصه و اعیان املاک برای سازمان امور مالیاتی به شکل مستقل قابل تصور نمی باشد.

2- مطابق جزء 3 تبصره 6 ماده واحده قانون بودجه سال 1402 کل کشور که در راستای اجرای ماده 64 قانون مالیات های مستقیم تصویب گردیده است که اشعار دارد: "وزارتخانه های راه و شهرسازی و صنعت معدن و تجارت سازمان ثبت اسناد و املاک کشور و شهرداری ها موظفند امکان دسترسی برخط (آنلاین) اطلاعات مالکیت املاک مورد نیاز سازمان امور مالیاتی کشور در حوزه اماکن را در اختیار این سازمان قرار دهند. سازمان امور مالیاتی کشور مکلف است نسبت به تعیین دارایی های مشمول براساس ارزش به قیمت روز آنها که بر مبنای آخرین ارزش معاملاتی موضوع ماده 64 قانون مالیات های مستقیم، توسط سازمان امور مالیاتی تعیین می شود، حداکثر تا پایان خرداد سال 1402 اقدام نماید و مراتب را به نحو مقتضی به اطلاع اشخاص مشمول برساند." با مذاقه در مصوبه فوق که نحوه محاسبه و تعیین دارایی های مشمول را براساس ارزش و قیمت روز تنها با استفاده از ظرفیت اجرایی ماده 64 قانون مالیات های مستقیم امکان پذیر می داند، مبنای ارزش قیمت روز املاک را آخرین ارزش معاملاتی موضوع ماده 64 قانون مالیات های مستقیم قرار داده است.

بنا به مراتب فوق الذکر در مقررہ معترض عنه، عبارت ویرایش ارزش های روز عرصه و اعیان در بخش پایانی مقررہ، برداشت و تفسیری است که در آن از معنای مواد قانونی تجاوز گردید و حدود اجرا آن را توسعه داده است و ابطال آن مورد استدعا می باشد

*در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 212/6907/ص مورخ 1402/04/25 به طور خلاصه توضیح داده است که:

1- براساس ادعای شاکی اختیار "ویرایش ارزش های روز عرصه و اعیان" برای سازمان امور مالیاتی کشور، با توجه به اینکه مطابق ماده 64 قانون مالیات های مستقیم و بند "ب" آن برعهده کمیسیون تقویم املاک می باشد، برخلاف ماده یادشده است. با عنایت به اینکه بخش نامه مذکور، در اجرای تکلیف پیش بینی شده در جزء 3 بند "ع" تبصره 6 ماده واحده قانون بودجه سال 1402 کل کشور برای این سازمان، مبنی بر تعیین دارایی های مشمول موضوع بند یاد شده (زمین های فاقد اعیانی دارای کاربری مسکونی، اداری و تجاری، باغ ویلاهای مجاز و خانه های مجلل (لوکس) که ارزش آن ها بیش از دویست میلیارد ریال بوده است) صادر شده است، این حکم با اجرای منویات قانون گذار در ماده 64 قانون مالیات های مستقیم ارتباط ندارد. بر اساس ماده 64 قانون مالیات های مستقیم، تعیین ارزش معاملاتی املاک برعهده کمیسیون تقویم املاک می باشد و بند "ب" این ماده نیز در ارتباط با تعیین قیمت اراضی با توجه به نوع کاربری و موقعیت جغرافیایی از لحاظ تجاری، صنعتی، مسکونی، آموزشی، اداری و کشاورزی است. در حالی است که در حکم ماده 7 آیین نامه اجرایی بند ع تبصره 6 قانون بودجه سال 1402 موضوع تصویب نامه شماره 59606/ت61323 هـ مورخ 1402/04/07 هیئت محترم وزیران، سازمان امور مالیاتی کشور مکلف است، ارزش دارایی های مشمول موضوع این آیین نامه را براساس ارزش روز آنها که بر مبنای آخرین ارزش معاملاتی مصوب موضوع ماده 64 قانون مالیات های مستقیم تعیین می شود، برای هر شهر، بخش و روستاهای تابعه با مدنظر قرار دادن سایر شرایط از قبیل سن ساختمان و معماری و ارزش تاریخی تعیین نماید .

2- «ارزش معاملاتی املاک» موضوع ماده 64 قانون مالیات های مستقیم با «ارزش روز دارایی های مشمول موضوع آیین نامه مذکور» متفاوت می باشد. بخشنامه صدرالاشاره و ابزار سیستمی اشاره شده

در آن، در راستای پیاده سازی مقررات بند یاد شده و آیین نامه اجرایی مربوطه و جهت برآورد نسبت ارزش روز به ارزش معاملاتی املاک طراحی شده است و به نحوه اجرای مقررات ماده 64 قانون مالیات های مستقیم ارتباطی ندارد.

3- منظور از عبارت «ویرایش ارزش های روز عرصه و اعیان» آورده شده در بخش پایانی بخش نامه مورد بحث، ارزش های روز (واقعی) عرصه و اعیانی است که ادارات کل امور مالیاتی جهت احصاء نسبت ارزش روز به آخرین ارزش معاملاتی مصوب املاک، تعیین نموده اند، که با میانگین قیمت های روز منطقه مبنای محاسبه ارزش معاملاتی موضوع ماده 64 قانون مالیات های مستقیم ارتباطی ندارد. با عنایت به مراتب پیش گفت، بخش نامه یاد شده منطبق با موازین و مقررات قانونی بوده، بنابراین ابطال و رد دادخواست مزبور مورد استدعا می باشد.

بسمه تعالی

پرونده کلاسه هـ ت/ 0200179 در جلسه مورخ 1402/9/19 با حضور طرفین و اعضای محترم هیأت تخصصی مالیاتی بانکی مورد تبادل نظر واقع که با لحاظ عقیده حاضرین با استعانت از درگاه خداوند متعال به شرح ذیل اقدام به انشاء رأی می نماید:

رای هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری

شاکای تقاضای ابطال عبارت «ویرایش ارزش های روز عرصه و اعیان» از بخش پایانی بخشنامه شماره 200/1402/6 مورخ 1402/3/8 سازمان امور مالیاتی کشور را نموده است، که با عنایت به اینکه بخشنامه مورد شکایت در راستای جزء (3) بند (4) تبصره (6) ماده واحده قانون بودجه کل کشور، مبنی بر تعیین دارایی های مشمول قانون یاد شده (منازل گران قیمت و زمین های دارای کاربری گران قیمت و ...) تدوین یافته است و در قانون بودجه موصوف قید شده است که سازمان امور مالیاتی مکلف است قیمت روز هر ملک موضوع قانون را با لحاظ معیارهای مندرج در قانون و قیمت کمیسیون تقویم املاک (ماده 64 قانون مالیاتهای مستقیم) استخراج و مالیات متعلقه را مطالبه نماید و طبقاً مراد مقنن در قانون بودجه، قیمت هر ملک و هر واحد است در حالی که در کمیسیون ماده (64) قیمت ها به صورت منطقه ای و بلوکی استخراج می شود که در هر بلوک و منطقه قیمت یک واحد با واحد دیگر متفاوت می باشد که تفاوت قیمت در بحث قانون بودجه ایجاد می شود، فلذا آنچه مدنظر مقنن در لحاظ نمودن قیمت کمیسیون ماده 64 قانون می باشد، ارزش گذاری به نرخ روز کمیسیون است و نه اینکه صرفاً قیمت کمیسیون ماده 64 مبنای محاسبه باشد زیرا که اگر چنین اراده ای مقنن داشت، ارزش گذاری را به سازمان امور مالیاتی در قانون بودجه واگذار نمی نمود در حالی که کمیسیون ماده 64 غیر از سازمان می باشد، فلذا به روزرسانی و ویرایش قیمت ها نیز از لوازم این تکلیف سازمان امور مالیاتی در قانون بودجه است بنابراین مقرر معترض عنه با قانون مغایرتی نداشته به استناد بند ب ماده 84 قانون دیوان عدالت اداری رأی به رد شکایت صادر می نماید. رأی یاد شده ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست محترم دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

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