

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای بهمن زبردست

موضوع شکایت و خواسته: ابطال آراء شماره ۱۰۸۹۸/۴/۳۰ - ۱۸/۱۰/۱۳۶۷ و ۹۳۷۰/۴/۳۰ - ۲۶/۶/۱۳۶۸ شورای عالی مالیاتی

گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال آراء شماره ۱۰۸۹۸/۴/۳۰ - ۱۸/۱۰/۱۳۶۷ و ۹۳۷۰/۴/۳۰ - ۲۶/۶/۱۳۶۸ شورای عالی مالیاتی را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته به طور خلاصه اعلام کرده است که:

" با اتخاذ ملاک از رأی شماره ۵/۸۶ - ۱۹/۱/۱۳۸۶ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری، که وفق آن، «به صراحت اصل ۵۱ قانون اساسی هیچ نوع مالیات وضع نمی شود مگر به موجب قانون. نظر به مراتب فوق الذکر و اینکه وضع و برقراری مالیات منوط به حکم صریح قانونگذار است و تقسیم اموال مشاع به فرض عدم تساوی و لزوم پرداخت یا اصلاح یا سازش مابه‌التفاوت سهام مالکین مشاع در پایان تقسیم از مصادیق موارد مصرح در مادتين ۱۱۹ و ۱۸۷ قانون مالیاتهای مستقیم و سایر درآمدهای مشمول مالیات محسوب نمی شود.» به دلیل مغایرت آراء شماره ۱۰۸۹۸/۴/۳۰ - ۱۸/۱۰/۱۳۶۷ و نیز ۹۳۷۰/۴/۳۰ - ۲۶/۶/۱۳۶۸ شورای عالی مالیاتی با اصل ۵۱ قانون اساسی و خارج از حدود اختیار بودنشان، همچنین اینکه در زمان صدور این آراء، اجرائیشان نیاز به تنفیذ وزیر امور اقتصادی و دارایی یا رییس کل سازمان امور مالیاتی نداشته، لذا تا زمان ابطال توسط هیأت عمومی دیوان عدالت اداری، کماکان لازم‌الاجراست و به‌شمار می‌روند، درخواست ابطال هر دو رأی را داشته، و نظر به تضييع حقوق افرادی که بر اساس این آراء از آنان مطالبه مالیات شده، درخواست اعمال ماده ۱۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری نیز می‌گردد".

متن مقررہ مورد شکایت به شرح زیر است:

الف - "رأی شورای عالی مالیاتی (نظر اکثریت) به شماره ۱۰۸۹۸/۴/۳۰ - ۱۸/۱۰/۱۳۶۷: به طور کلی افزاز و تقسیم املاک مشاعی به نسبت حصه هر یک از مالکین در صورتی که ارزش سهم هر یک از مالکین مشاعی پس از تفکیک و تقسیم و ثبت سند با ارزش حصه آنها قبل از تفکیک و تقسیم و ثبت سند تفاوتی نداشته باشد مشمول هیچ گونه مالیاتی اعم از مالیات بر درآمد بخش املاک یا مالیات بر درآمد اتفاقی نخواهد بود اما مواردی که ارزش سهم برخی از مالکین پس از تقسیم و تفکیک نسبت به ارزش سهم آنها قبل تقسیم و تفکیک بیشتر شود هرگاه بابت آن وجهی به کسانی که ارزش سهم آنها پس از تقسیم و تفکیک نسبت به حالت قبل کاهش یافته است پرداخت نمایند در صورتی که ارزش سهم ملک دریافت‌کنندگان وجه به اضافه مبلغی که دریافت نموده‌اند بیش از ارزش سهم ملک مشاع آنها قبل از تنظیم و تفکیک باشد دریافت‌کنندگان وجه نسبت به مبلغ اضافی که عایدشان میشود طبق مقررات ماده ۳۰ مشمول مالیات خواهند بود و اگر محرز شود کسانی که ارزش سهم آنها بعد از تقسیم و تفکیک نسبت به حالت قبل افزایش یافته وجهی به کسانی که ارزش سهم آنها کاهش یافته پرداخت نکرده‌اند یا کمتر از مبلغی که می‌باید پرداخت نمایند پرداخت کرده‌اند نسبت پرداختی در حالت اخیر مشمول مالیات بر درآمد اتفاقی خواهند بود.

ب - رأی شورای عالی مالیاتی (نظر اکثریت) به شماره ۹۳۷۰/۴/۳۰ - ۲۶/۶/۱۳۶۸: رأی اکثریت شماره ۱۰۸۹۸/۴/۳۰ - ۱۸/۱۰/۱۳۶۷ شورای عالی مالیاتی از نظر انطباق با بخش‌های املاک و درآمدهای اتفاقی قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ مجلس شورای اسلامی مورد بررسی قرار گرفت، رأی مزبور برای تقسیم نام‌های تنظیمی از اول سال ۱۳۶۸ به بعد با جایگزینی ماده ۷۸ قانون مذکور به جای ماده ۳۰ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۴۵ و اصلاحیه‌های بعدی آن مورد تأیید بوده و قابلیت اجرا خواهد داشت".

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۷۴۵۰/۲۱۲/ص - ۲۰/۷/۱۴۰۰ توضیح داده است که:

"به موجب بخشنامه شماره ۵۶۸۶۱/۲۱۰ - ۱۷/۶/۱۳۸۸ سازمان امور مالیاتی کشور، دادنامه شماره ۵/۸۶ - ۱۹/۱/۱۳۸۶ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری، جهت اجراء به کلیه ادارات امور مالیاتی ابلاغ گردیده است و متعاقباً به موجب بخشنامه مؤخرالتصویب شماره ۴۴/۹۵/۲۰۰ - ۱۳/۷/۱۳۹۵ سازمان امور مالیاتی کشور تصریح گردیده که با توجه به مفاد دادنامه شماره ۵/۸۶ - ۱۹/۱/۱۳۸۶ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری، نحوه عمل مالکین در میزان سازش برای تقسیم اموال مشاع در اسناد تقسیم نامه‌های تنظیمی، ماهیتاً معامله محسوب نشده و مشمول محاسبه مالیات نخواهد بود؛ لذا احکام مندرج در آراء موضوع شکایت شورای عالی مالیاتی، موضوع منتفی و غیرمعتبر تلقی می‌گردند و در حال حاضر نیز نسبت به تقسیم اموال مشاع، صرفاً مفاد بخشنامه‌های یادشده مبنای عمل ادارات و مراجع مالیاتی می‌باشند. از این رو خواهشمند است با عنایت به مواد ۸۲ و ۸۵ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری نسبت به رد درخواست شاکی تصمیم مقتضی اتخاذ فرمایید."

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۷/۱۲/۱۴۰۰ 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 رأی مبادرت کرده است.

رأی هیأت عمومی

براساس اصل پنجاه و یکم قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، مطالبه مالیات از پایه مالیاتی باید بر مبنای حکم قانون صورت پذیرد و هیچ مالیاتی وضع نمی‌شود مگر به حکم قانون و تفسیر مصادیق و انطباق آنها با قوانین و مقررات نیز از شئون مقامات قضایی است که هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به عنوان مرجع عالی قضایی به موجب رأی شماره ۵/۸۶ - ۱۹/۱/۱۳۸۶ در خصوص تقسیم اموال مشاع و پرداخت یا اصلاح یا سازش مابه‌التفاوت سهام مالکین مشاع تعیین تکلیف کرده و فرآیند مزبور را مشمول مواد ۱۱۹ و ۱۸۷ قانون مالیاتهای مستقیم و سایر درآمدهای مشمول مالیات تشخیص نداده و حکم به ابطال بخشنامه‌های وزارت امور اقتصادی و دارایی در این خصوص صادر کرده است و به موجب بخشنامه شماره ۴۴/۹۵/۲۰۰ - ۱۳/۷/۱۳۹۵ سازمان امور مالیاتی کشور نیز رویکرد سازمان امور مالیاتی بر تبعیت از مفاد رأی اخیرالذکر هیأت عمومی دیوان عدالت اداری و عدم شمول مالیات بر فرآیند فوق استقرار یافته است. بنا به مراتب، آرای شماره ۱۰۸۹۸/۴/۳۰ - ۱۸/۱۰/۱۳۶۷ و ۹۳۷۰/۴ - ۲۶/۶/۱۳۶۸ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی که مفاد آنها دلالت بر این دارد که در صورتی که بعد از تقسیم و تفکیک سهم مالکین مشاعی، سهم آنها نسبت به قبل از این فرآیند ارزش بیشتری داشته باشد، اگر وجهی به کسانی که ارزش سهم آنها نسبت به قبل از تقسیم کاهش پیدا نموده است پرداخت نمایند، دریافت کنندگان این وجوه در فرضی که ارزش ملک آنها به علاوه وجوه دریافتی نسبت به قبل از تقسیم بیشتر شود، نسبت به وجوه اضافی اخذ شده باید مالیات متعلقه را پرداخت نمایند و اگر ثابت شود کسانی که ارزش سهم آنها نسبت به قبل افزایش یافته، وجهی به کسانی که ارزش سهم آنها کاهش یافته پرداخت نموده‌اند یا مبلغ کمتری پرداخت کرده‌اند، (نسبت به آنچه می‌بایست پرداخت می‌نموده‌اند) نسبت به پرداخت اخیر یا عدم پرداخت مشمول مالیات اتفافی خواهند بود، مغایر با اصل پنجاه و یکم قانون اساسی بوده و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و مواد ۱۳ و ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ از تاریخ تصویب ابطال می‌شوند.

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری - حکمتعلی مظفری