



موضوع	رای شماره ۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۰۲۶۲۰۰۶۹ مورخ ۱۴۰۲/۱۰/۱۰ هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته : ابطال عبارت «ویرایش ارزش های روز عرصه و اعیان» در بخش پایانی بخشنامه شماره ۶/۱۴۰۲/۲۰۰ مورخ ۱۴۰۲/۱۰/۳۰ 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 ۶۴ قانون مالیات های مستقیم - سازمان امور مالیاتی کشور)
بسمه تعالی هیات تخصصی مالیاتی ، بانکی * شماره پرونده : ه ت / ۰۲۰۰۱۷۹ * شماره دادنامه سیلور: ۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۰۲۶۲۰۰۶۹ تاریخ: ۱۴۰۲/۱۰/۱۰ * شاکی : آقای نیما غیاثوند فرزند ایج* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور * موضوع شکایت و خواسته : ابطال عبارت «ویرایش ارزش های روز عرصه و اعیان» در بخش پایانی بخشنامه شماره ۶/۱۴۰۲/۲۰۰ مورخ ۱۴۰۲/۱۰/۳۰ 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 ۶۴ قانون مالیات های مستقیم * شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته فوق الذکر به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیات عمومی ارجاع شده است متن مقرر در مورد شکایت به قرار زیر می باشد : "بخشنامه شماره ۶/۱۴۰۲/۲۰۰ مورخ ۱۴۰۲/۱۰/۳۰ موضوع اجرای مقررات بند ۶ تبصره ۶ ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۲ کل کشور : در اجرای تکلیف مقرر این سازمان در جزء ۳ بند ۶ تبصره ۶ ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۲ کل کشور، مبنی بر تعیین دارایی های مشمول موضوع بند مذکور (زمین های فاقد اعیانی دارای کاربری مسکونی، اداری و تجاری، باغ ویلاها مجاز و واحدهای مسکونی که ارزش آنها بیش از دویست میلیارد ریال بوده است) و ضرورت تعیین ارزش به قیمت روز آنها بر مبنای آخرین ارزش معاملاتی موضوع ماده ۶۴ مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ و اطلاع رسانی مراتب فوق به اشخاص مشمول، مقرر می دارد : ادارات کل امور مالیاتی موظفند حداکثر تا تاریخ ۱۴۰۲/۱۰/۳۰، 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 tax.gov.ir.۱۸۷ 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 ۵۱۰۳ دارند که به صورت پیش فرض به راهبر ادارات تخصیص داده شده است و بنا به صلاح دید و درخواست مدیران کل محترم ، می تواند در اختیار سایر کاربران نیز قرار گیرد. مسیولیت حسن اجرای مفاد این بخشنامه برعهده مدیران کل امور مالیاتی ذی ربط و نظارت بر آن نیز برعهده دادستانی انتظامی مالیاتی می باشد. سید محمد هادی سبحانیان* دلایل شاکی برای ابطال مقرر در مورد شکایت: ۱- با بررسی ماده ۶۴ 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 (۲٪) 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 آنها و نماینده شورای اسلامی شهر تشکیل می شود. همچنین وفق بند ب ماده مذکور چگونگی تشکیل کمیسیون تقویم املاک تشریح گردیده است . میرهن 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. ۲- مطابق جزء ۳ تبصره ۶ ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۲ کل کشور که در راستای اجرای ماده ۶۴ 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 امکان 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 ۶۴ قانون مالیات های مستقیم، توسط سازمان امور مالیاتی تعیین می شود، حداکثر تا پایان خرداد سال ۱۴۰۲ اقدام نماید و مراتب را به نحو مقتضی به اطلاع اشخاص مشمول برساند." با مدافعه در مصوبه فوق که نحوه محاسبه و تعیین دارایی های مشمول را براساس ارزش و قیمت روز تنها با استفاده از ظرفیت اجرایی ماده ۶۴ قانون مالیات های مستقیم امکان پذیر می داند، مبنای ارزش قیمت روز املاک را آخرین ارزش معاملاتی موضوع ماده ۶۴ قانون مالیات های مستقیم قرار داده است. بنابه مراتب فوق الذکر در مقرر معترض عنه ، عبارت	

ویرایش ارزش‌های روز عرصه و اعیان در بخش پایانی مقرر، 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 می‌باشد. *در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۶۹۰۷/۲۱۲/ص مورخ ۱۴۰۲/۰۴/۲۵ به‌طور خلاصه توضیح داده است که: ۱- براساس ادعای شاکی اختیار "ویرایش ارزش‌های روز عرصه و اعیان" برای سازمان امور مالیاتی کشور، با توجه به اینکه مطابق ماده ۶۴ قانون مالیات‌های مستقیم و بند "ب" آن برعهده کمیسیون تقویم املاک می‌باشد، برخلاف ماده یادشده است. با عنایت به اینکه بخش‌نامه مذکور، در اجرای تکلیف پیش‌بینی‌شده در جزء ۳ بند "ع" تبصره ۶ ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۲ کل کشور برای این سازمان، مبنی بر تعیین دارایی‌های مشمول موضوع بند یاد شده (زمین‌های فاقد اعیانی دارای کاربری مسکونی، اداری و تجاری، باغ و بهارهای مجاز و خانه‌های مجلل (لوکس) که ارزش آن‌ها بیش از دوپست میلیارد ریال بوده است) صادر شده است، این حکم با اجرای منویات قانون‌گذار در ماده ۶۴ قانون مالیات‌های مستقیم ارتباط ندارد. بر اساس ماده ۶۴ قانون مالیات‌های مستقیم، تعیین ارزش معاملاتی املاک برعهده کمیسیون تقویم املاک می‌باشد 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 ۷ آیین‌نامه اجرایی بند ۶ تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۴۰۲ موضوع تصویب‌نامه شماره ۵۹۶۰۶/ت/۶۱۳۲۳ هـ مورخ ۱۴۰۲/۰۴/۰۷ هیأت محترم وزیران، سازمان امور مالیاتی کشور مکلف است، ارزش دارایی‌های مشمول موضوع این آیین‌نامه را براساس ارزش روز آنها که بر مبنای آخرین ارزش معاملاتی مصوب موضوع ماده ۶۴ قانون مالیات‌های مستقیم تعیین می‌شود، برای هر شهر، بخش و روستاهای تابعه با مدنظر قرار دادن سایر شرایط از قبیل سن ساختمان و معماری و ارزش تاریخی تعیین نماید. ۲- «ارزش معاملاتی املاک» موضوع ماده ۶۴ قانون مالیات‌های مستقیم با «ارزش روز دارایی‌های مشمول موضوع آیین‌نامه مذکور» متفاوت می‌باشد. بخش‌نامه صدرالاشاره و ابزار سیستمی اشاره شده در آن، در راستای پیاده سازی مقررات بند یاد شده و آیین‌نامه اجرایی مربوطه و جهت برآورد نسبت ارزش روز به ارزش معاملاتی املاک طراحی شده است و به نحوه اجرای مقررات ماده ۶۴ قانون مالیات‌های مستقیم ارتباطی ندارد. ۳- منظور از عبارت «ویرایش ارزش‌های روز عرصه و اعیان» آورده شده در بخش پایانی بخش‌نامه مورد بحث، ارزش‌های روز (واقعی) عرصه و اعیانی است که ادارات کل امور مالیاتی جهت احصاء نسبت ارزش روز به آخرین ارزش معاملاتی مصوب املاک، تعیین نموده‌اند، که با میانگین قیمت‌های روز منطقه مبنای محاسبه ارزش معاملاتی موضوع ماده ۶۴ قانون مالیات‌های مستقیم ارتباطی ندارد. با عنایت به مراتب پیش گفت، بخش‌نامه یاد شده منطبق با موازین و مقررات قانونی بوده، بنابراین ابطال و رد دادخواست مزبور مورد استدعا می‌باشد. بسمه تعالی پرونده کلاسه هـ ت/۲۰۰۱۷۹۰۰ در جلسه مورخ ۱۴۰۲/۰۹/۱۹ 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 رای می‌نماید: رای هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری شاکی تقاضای ابطال عبارت «ویرایش ارزش‌های روز عرصه و اعیان» از بخش پایانی بخش‌نامه شماره ۶/۱۴۰۲/۲۰۰ مورخ ۱۴۰۲/۳/۸ سازمان امور مالیاتی کشور را نموده است، که با عنایت به اینکه بخش‌نامه مورد شکایت در راستای جزء (۳) بند (۴) تبصره (۶) ماده واحده قانون بودجه کل کشور، مبنی بر تعیین دارایی‌های مشمول قانون یاد شده (منازل گران قیمت و زمین‌های 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 ۶۴ قانون مالیات‌های مستقیم) استخراج و مالیات متعلقه را مطالبه نماید و طبعاً مراد مقنن در قانون بودجه، قیمت هر ملک و هر واحد است در حالی که در کمیسیون ماده (۶۴) قیمت‌ها به صورت منطقه‌ای و بلوکی استخراج می‌شود که در هر بلوک و منطقه قیمت یک واحد با واحد دیگر متفاوت می‌باشد که تفاوت قیمت در بحث قانون بودجه ایجاد می‌شود، فلذا آنچه مدنظر مقنن در لحاظ نمودن قیمت کمیسیون ماده ۶۴ قانون می‌باشد، ارزش گذاری به نرخ روز کمیسیون است و نه اینکه صرفاً قیمت کمیسیون ماده ۶۴ 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 ۶۴ غیر از سازمان می‌باشد، فلذا به روزرسانی و ویرایش قیمت‌ها 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 ۸۴ قانون دیوان عدالت اداری رای به رد شکایت صادر می‌نماید. رای 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 می‌باشد. محمد علی برومند زاده رئیس هیأت تخصصی مالیاتی، بانک دیوان عدالت اداری