

بسمه تعالی

دادنامه

مرجع رسیدگی: هیات عمومی دیوان عدالت اداری شاکی: کانون سردفتران و دفتریاران

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره ۶۰۰۴۸/۶۳۸-۵/۳۰ مورخ ۱۳۷۳/۱۱/۲۴ معاون درآمدهای مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارایی.

مقدمه: شاکی طی دادخواست تقدیمی اعلام داشته است، معاون درآمدهای مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارایی به موجب بخشنامه مورد شکایت اعلام نمود... چون بعضاً مشاهده شده است رهن از محل اجاره ملک مربوط و یا هر نوع استفاده دیگر درآمدهائی را کسب نموده که نهایتاً موجب تعلق مالیات و ایجاد بدهی مالیاتی برای مالک ذیربط گردیده است، علیهذا بنا به حکم کلی مذکور در ماده (۱۸۷) یادشده خواهشمنداست دستورفرمایید پیرو نامه های فوق الذکر به کلیه دفاتر اسناد رسمی ابلاغ فرمایند منبعت در تمام مواردی که اشخاص حقیقی یا حقوقی قصد واگذاری هرگونه حقوق مربوط به املاک خود را اعم از عین یا منفعت به صورت وثیقه و یا رهن تصرفی یا غیر تصرفی و یا تحت هر عنوان دیگر به بانکها و شرکتهای دولتی و یا سایر اشخاص دارند هنگام تنظیم و حسب مورد فسخ یا اقاله اسناد آنها گواهی انجام معامله موردنظر را اخذ و شماره آن را در سند تنظیمی قید نمایند...» ایجاد تکلیف مذکور بنا به دلایل زیر خارج از اختیارات وزارت مذکور می باشد، ۱ - چنانچه اسناد رهنی مورد نظر قانونگذار در ماده (۱۸۷) می بود فقط به رهن تصرف در ماده (۵۳) اشاره نمی شد باید توجه داشت که رهن تصرف نوعی از عقد اجاره تلقی می گردد. بدیهی است چون تفسیر قانون از وظایف و اختیارات مجلس شورای اسلامی است، لذا وزارت امور اقتصادی و دارایی بنا به میل خود حق تفسیر در اخذ یا عدم اخذ گواهی مالیاتی را ندارد. ۲. تبصره یک ماده (۱۸۶) قانون مالیاتهای مستقیم درخصوص موضوع، حکم خاص اعلام و اجراء آن را به عهده بانکها قرارداده فلذا غیر از ماده یادشده مورد دیگری در قانون مذکور ملاحظه نمی شود. ۳. ایجاد تکلیف برای دفاتر اسناد رسمی و ارباب رجوع هنگام تنظیم اسناد رهنی (به استثناء رهن تصرف) و موکول نمودن تنظیم سند به اخذ مفاسحساب بدهی های احتمالی مالیاتی بدون نص قانونی مغایر اصل تنظیم سند موضوع ماده (۳۰) قانون دفاتر اسناد رسمی مصوب ۱۳۵۴ می باشد. نتیجتاً صدور بخشنامه مذکور خارج از حدود اختیارات وزارت امور اقتصادی و دارایی و برخلاف صریح ماده (۱۸۷) قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحیه های بعدی آن می باشد، مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور در پاسخ به شکایت مذکور طی نامه شماره ۶۳۸-۲۱۲ مورخ ۱۳۸۳/۸/۶ مبادرت به ارسال تصویر نامه شماره ۶۵۹۳-۲۱۲ مورخ ۱۳۸۳/۷/۸ دفتر فنی مالیاتی سازمان متبوع نموده است. درنامه اخیرالذکر آمده، عبارت «کلیه مواردی که معاملات» مذکور در صدر ماده (۱۸۷) قانون

مالیاتهای مستقیم شامل هر نوع معامله اعم از ناقله و غیر آن می شود و صدور گواهی انجام معامله موضوع این ماده نه تنها با وصول مالیات نقل و انتقال بلکه پس از اخذ کلیه بدهی های مالیاتی مربوط به مورد معامله صورت می پذیرد. لذا تنظیم سند رهنی (تصرف یا غیرتصرف) یک معامله تلقی گردیده و مشمول حکم کلی ماده مورد بحث می باشد و ماده (۷۷۲) قانون مدنی نیز به صراحت از «عقد رهنی» به عنوان یک معامله تلقی گردیده و مشمول حکم کلی ماده مورد بحث می باشد و ماده (۷۷۲) قانون مدنی نیز به صراحت از «عقد رهن» به عنوان «معامله» یادکرده است. هیات عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ فوق با حضور روسا و مستشاران و دادرسان علی البدل شعب دیوان تسکیل و پس از بحث و بررسی و انجام مشاوره با اکثریت آراء به شرح آتی مبادرت به صدور رای می نماید.

رای هیات عمومی:

قانونگذار به شرح ماده (۵۳) قانون مالیات های مستقیم در مقام تعیین مالیات بر درآمد املایی که به طرق مختلف مذکور در آن ماده به تصرف غیرداده می شود، منحصراً در مورد رهن تصرف، رهن را مشمول مالیات اعلام داشته است. نظر به مراتب فوق الذکر و اینکه به حکم مقنن مطالبه مالیات منوط به کسب درآمد براساس مقررات مربوط است و حکم مقرر در ماده (۱۸۷) قانون فوق الاشعار نیز موید این معنی است، بنابراین اطلاق بخشنامه شماره ۵-۶۳۸-۶۰۰۴۸ مورخ ۱۳۷۲/۱۱/۲۴ و تعمیم حکم مقنن به «رهن غیرتصرفی» خلاف قانون و خارج از حدود اختیارات معاون درآمدهای مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارائی تشخیص داده می شود و مستنداً به بند یک ماده (۱۹) و ماده (۴۲) قانون دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۸۵ عبارت «یا غیرتصرفی» از متن بخشنامه مزبور ابطال و حذف می شود.

رئیس هیات عمومی دیوان عدالت اداری
علی رازینی