

دادنامه شماره : ۵

تاریخ : ۱۳۸۶ / ۱ / ۱۹

موضوع : ابطال بخشنامه های شماره ۲۰ / ۲۰۳۶ /

مورخ ۳۴۷۹۲ / ۱ / ۱۳۶۶ و ۲۰ / ۲۵۶۰ / ۴۸۲۶۰

مورخ ۳ / ۱۱ / ۱۳۶۶ معاون درآمدهای مالیاتی

وزارت امور اقتصادی و دارائی

شاکی : کانون سر دفتران و دفتر یاران

مقدمه : شاکی به شرح دادخواست تقدیمی اعلام داشته است، معاونت درآمدهای مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارائی به موجب بخشنامه شماره ۲۰ / ۲۰۳۶ / ۳۴۷۹۲ مورخ ۱ / ۹ / ۱۳۶۶، هنگام تنظیم تقسیم نامه

بین مالکین مشاعی، دفاتر اسناد رسمی را مکلف به اخذ گواهی انجام

معامله موضوع ماده ۱۰ لایحه قانونی اصلاح پاره ای از مواد قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۳ / ۳ / ۱۳۵۹ شورای انقلاب جمهوری اسلامی ایران

نموده است. لکن در قبال درخواست اداره کل امور اسناد و

سر دفتران سازمان ثبت مبنی بر ارائه مستند قانونی، مشتکی عنه

طی شماره ۲۰ / ۲۵۶۰ / ۴۸۲۶۰ مورخ ۳ / ۱۱ / ۱۳۶۶ ضمن تکرار مجدد

درخواست خود اعلام داشته «بدیهی است قطع نظر از ابلاغ مفاد نامه مزبور

به دفاتر اسناد رسمی که صرفاً به منظور ایجاد هماهنگی و رعایت صحیح

مقررات قانون مالیاتهای مستقیم و ارتباط با ماده ۹ آیین نامه نظارت بر

عملیات صاحبان دفاتر اسناد رسمی درخواست گردیده مأموران مالیاتی

وزارت متبوع به وظایف مقرر کماکان ادامه داده و در صورت مشاهده تخلفات مالیاتی دفاتر اسناد رسمی را مسئول تصیيع حقوق دولت دانسته و طبق مقررات و قوانین مالیاتی، کلیه مالیاتهای متعلقه به اضافه ۲۵٪ جریمه تخلف را از آنان مطالبه و وصول خواهند کرد.» بخشنامه های مذکور بنا به دلائل زیر خارج از اختیارات وزارت امور اقتصادی و دارائی و بر خلاف قانون است،

۱ - بخشنامه شماره ۲۰ / ۲۰۳۶ / ۳۴۷۹۲ مورخ ۱ / ۹ / ۱۳۶۶ به ادعای استناد به ماده ۱۹ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۴۵ صادر شده و با توجه به تصویب قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحیه های بعدی آن خصوصا اصلاح موادی از قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۲۷ / ۱۱ / ۱۳۸۰ و نسخ قوانین قبلی، کلیه دستورالعمل هایی که به استناد قوانین قبلی صادر شده اند فاقد قابلیت اجرا می باشند، مگر در مواردی که نسبت به آن از طرف قانونگذار حکم دیگری صادر شده باشد که این امر محقق نشده است.

۲ - در قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۴۵، تقسیم، مشمول مالیات نبوده و به تبع آن با تصویب ماده ۱۰ لایحه قانونی اصلاح پاره ای از مواد قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۳ / ۳ / ۱۳۵۹ شورای انقلاب اسلامی اخذ گواهی انجام معامله نیز ضرورت ندانسته بنابراین علیرغم گذشت ۲۱ سال از زمان تصویب قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۴۵، صدور بخشنامه مذکور بر خلاف قانون بوده است. با امعان نظر به مراتب معروضه، بخشنامه های موصوف وزارت امور اقتصادی و دارائی خارج از حدود اختیارات قانونی مشتکی عنه و نیز بر خلاف مقررات ماده ۱۸۷ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶ صادر گردیده است. مدیر کل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور در پاسخ به شکایت مذکور طی نامه شماره ۴۰۰۱ - ۲۱۲ مورخ

۱۲ / ۷ / ۱۳۸۳ مبادرت به ارسال تصویر نامه شماره ۲۶۷۳ - ۲۱۱ مورخ  
۳۱ / ۶ / ۱۳۸۳ دفتر فنی مالیاتی نموده است. در نامه اخیرالذکر آمده  
است، صرفنظر از اینکه تقسیم مال مشاع، معامله تلقی شود یا خیر، هنگام  
تقسیم اموال مشاع ( اعم از منقول یا غیر منقول ) الزاما حصه اختصاصی و  
مشاعی منقسمین مساوی و برابر نخواهد بود. لذا امکان وجود تفاوت  
فرضیه، عینه و یا متصوره میان آنها وجود دارد. از این رو در متن اسناد  
تقسیم نامه و در خاتمه آن ها، اصحاب تقسیم به موجب عقد خارج لازم هر  
گونه تفاوت ارزش فرضی و یا واقعی میان حصه اختصاصی و سهم مشاعی  
خود را از هر حیث و جهت به صورت بلا عوض یا محاباتی به یکدیگر صلح و  
سازش می نمایند. تردیدی نیست این بخش از اسناد تقسیم نامه واجد  
اوصاف معاملات مصرح در ماده ۱۱۹ قانون مالیات های مستقیم مصوب  
اسفندماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه های بعدی آن بوده و در نتیجه مشمول مقررات  
فصل ششم از باب سوم و به تبع آن حکم ماده ۱۸۷ قانون مزبور می  
گردد. لذا تنظیم اسناد تقسیم نامه منصرف از مفاد بخشنامه های مورد  
شکایت بنا به صراحت حکم ماده ۱۸۷ قانون مستلزم اخذ گواهی انجام  
معامله می باشد. هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ فوق با حضور  
روسا و مستشاران و دادرسان علی البدل شعب دیوان تشکیل و پس از  
بحث و بررسی و انجام مشاوره با اکثریت آراء به شرح آتی مبادرت به صدور  
رای می نماید :

رای هیأت عمومی

به صراحت اصل ۵۱ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران 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 مابۀ التفاوت سهام مالکین مشاع در پایان تقسیم از مصادیق موارد مصرح در مادتين ۱۱۹ و ۱۸۷ قانون مالیات های مستقیم و سایر درآمدهای مشمول مالیات محسوب نمی شود، بنابراین بخشنامه های شماره ۲۰ / ۲۰۳۶ / ۳۴۷۹۲ مورخ ۱۳۶۶ / ۹ / ۱ و ۲ / ۲۵۶۰ / ۴۸۲۶۰ مورخ ۳ / ۱۱ / ۱۳۶۶ معاون درآمدهای مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارائی از جهت اینکه امر تقسیم را به شرح مندرج در مصوبات مزبور مشمول مالیات اعلام داشته است، خلاف قانون و خارج از حدود اختیارات قانونی مربوط تشخیص داده می شود و به استناد بند ( الف ) ماده ۱۹ و ۴۲ قانون دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۸۵ ابطال می گردند.

علی رازینی

رئیس هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

مرجع آموزشی حسابداران؛ واحد مالی کارفرمایان