

مشاهده دادنامه هیات عمومی

کلاس پرونده:	۹۴۰۰۰۴۳	شماره دادنامه:	۹۶۱۰۰۹۰۹۰۵۸۰۰۲۶۶
نوع پرونده:	درخواست ابطال	تاریخ دادنامه:	۱۳۹۶/۰۳/۳۰
شاکی:	شرکت قالب سازی اصفهان	نتیجه رسیدگی:	رای به ابطال مصوبه
طرف شکایت:	سازمان امور مالیاتی کشور	مرجع صدور رای:	هیات عمومی
دسته بندی:	مالیات های مستقیم (۰۸۰۱)		
مصوبه ها:	گواهی ماده ۱۸۷ قانون مالیاتهای مستقیم ۲۳۰ - ۵۹۸۹ - د سازمان امور مالیاتی کشور ۱۳۹۰/۰۲/۲۸		

پیام رای:

مصوبه سازمان امور مالیاتی مبنی بر این که در مورد وثایق با صرف پرداخت مالیات نقل و انتقال قطعی، گواهی ماده ۱۸۷ قانون مالیاتهای مستقیم صادر شود، مغایر قانون است.

متن دادنامه:

شماره دادنامه: ۲۶۶ تاریخ دادنامه: ۱۳۹۶٫۳٫۳۰ کلاس پرونده: ۴۳٫۹۴ مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری شاکی: شرکت قالب سازی اصفهان با وکالت آقای حمید شفیعی دستگرددی موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره ۵۹۸۹٫۲۳۰-د۰۲۰۲۸-۱۳۹۰٫۲۰۲۸ سازمان امور مالیاتی کشور گردش کار: آقای حمید شفیعی دستگرددی به وکالت از شرکت قالب سازی اصفهان به موجب دادخواستی ابطال بخشنامه ۵۹۸۹٫۲۳۰-د۰۲۰۲۸-۱۳۹۰٫۲۰۲۸ سازمان امور مالیاتی را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که: احتراماً به استحضار می رساند شرکت قالب سازی اصفهان (سهامی خاص) به شماره ۳۵۶۷ ثبت شرکتهای اصفهان یکی از جمله شرکتهای صنعتی در زمینه ساخت و تولید قالب می باشد که در راستای اجرایی نمودن فعالیتهای خود مبادرت به اخذ تسهیلات از بانک صادرات نموده و نهایتاً تمامیت عرصه و اعیان پلاک ثبتی ۲۹۹٫۴۵۹ واقع در بخش ۱۶ ثبت اصفهان به انضمام ماشین آلات منصوبه بر روی پلاک فوق را در رهن و وثیقه بانک صادرات قرار داد و تاکنون مدیرانی که به موجب روزنامه رسمی شماره ۱۶۵۹۱-۱۳۸۰۱۱۸۱-۱۳۸۰ منتصب شده اند مستنداً به ماده ۱۳۶ قانون تجارت کماکان مسئول اداره امور شرکت می باشند ولی متأسفانه به لحاظ اوضاع نابسامان اقتصادی قادر به پرداخت دیون خود نبوده لذا بانک صادرات در راستای وصول مطالبات خود •مبادرت به صدور اجرائیه و تعقیب عملیات اجرایی در اداره اجرای ثبت استان اصفهان نمود و پلاک فوق پس از ارزیابی که مبلغی مازاد بر مطالبات بانک ارزیابی شد مورد مزایده واقع گردید و نهایتاً بستانکار (بانک صادرات) به عنوان برنده مزایده درصدد تملیک پلاک فوق البتّه با واریز مبلغ مازاد بر ارزش ملک برآمد این در حالی است که قطعاً مستحضر می باشید که قانونگذار در بند الف ماده ۱۲۱ آئین نامه اجرایی ماده ۳۴ اصلاحی قانون اجرای ثبت مقرر داشته که کلیه بدهیهای ملک مورد مزایده اعم از آب - برق - شهرداری - دارایی و غیره تا تاریخ مزایده اعم از اینکه رقم آن قطعی شده باشد یا خیر به عهده برنده مزایده می باشد و از طرفی تصریح نموده « در صورتی که بستانکار، برنده مزایده باشد کلیه بدهیها را پرداخته و می تواند بعداً یا به مازاد ارزش ملک یا در صورت عدم وجود مازاد از هر طریق دیگری مراجعه و مطالبه نماید » آنچه از مفهوم این ماده بر می آید این مهم است که چنانچه در مزایده پلاکی که در رهن بانک است و بانک به عنوان بستانکار در مزایده شرکت و برنده مزایده و درصدد تملک آن بنفع خود برآید تمامی هزینه ها و دیون را پرداخت نموده و در آینده به مدیون مراجعه نماید یا دیون پرداختی را از محل مازاد ارزش ملک یا در صورت عدم وجود مازاد از هر طریق دیگری وصول و برداشت نماید پس وضعیت بدهیهای ملک مورد مزایده که عمدتاً عوارض شهرداری و دارایی و غیره می باشد و در غالب شرکتهای صنعتی و تولیدی این مشکلات وجود دارد در این میحث از قانون واضح و روشن بیان شده است از طرفی رویه اجرایی وفق ماده ۳۴ اصلاحی قانون اجرای ثبت و آئین نامه آن بدین صورت بود که بانکها بعد از این که در مزایده برنده می شوند در جهت نقل و انتقال ملک مورد مزایده، به اداره دارایی مراجعه و با پرداخت تمامی بدهیهای مالیاتی ملک مورد مزایده، مبادرت به اخذ مفاسد حساب جهت تنظیم سند نقل و انتقال می نمودند که این اقدام نیز در راستای اجرای ماده ۱۶۰ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۱٫۲۳۰ مجلس شورای اسلامی صورت می پذیرفت در واقع در راستای اجرای ماده ۱۸۷ و ۱۶۰ قانون فوق، ادارات دارایی در جهت وصول مطالبات و جرائم مودیان چون حق تقدم داشتند لذا درصدد وصول مالیات متعلق به انتقال مال مورد وثیقه برآمده و با اخذ تمامی مطالبات خود مبادرت به صدور مفاسد حساب می نمودند از طرفی چون ملک مورد مزایده قبلاً مورد ارزیابی واقع شده بود لذا ممکن بود بیش از بستانکاری بانک مورد ارزیابی واقع گردد و مازادی داشت و بانک موظف بود این مازاد را نیز به صندوق اجراء واریز و پس از آنکه تمام بدهیها من جمله دارایی و غیره را پرداخت می نمود می توانست از محل مازاد واریزی به صندوق اجراء با صدور اجرائیه مجدد و چنانچه مازادی وجود نداشت از محل دیگر اموال مدیون طی مراحلی وجوه پرداختی را مطالبه نماید لذا با این اقدام از یک طرف عملاً ماده ۳۴ و بند الف ماده ۱۲۱ آئین نامه اجرای ثبت را جامه عمل پوشانده و قانون به نحو احسن اجرا می شد و هم بدهی مدیون اصلی قطع گردیده و قطعیت یافته بود و هم ادارات دارایی به حق و حقوق و مطالبات خود نائل آمده بودند در واقع ماده ۳۴ اجرای ثبت، منافع هر دو طرف یعنی مدیون و بستانکار را به نحو عادلانه در نظر گرفته و هدف قانونگذار از وضع ماده فوق و آئین نامه اجرایی آن که از قوانین آمره می باشد حمایت از مدیون و قطعیت یافتن دیون با به مزایده گذاشته شدن ملک وی بوده است اما آن چه موضوع مورد بحث و ترافع مطروحه می باشد بخشنامه شماره ۵۹۸۹٫۲۳۰-د۰۲۰۲۸-۱۳۹۰٫۲۰۲۸ می باشد که صدور این بخشنامه توسط امور مالیاتی استان تهران مشکلاتی را به وجود آورده و به عبارتی بر خلاف قانون خاصه ماده ۳۴ اجرای ثبت وضع گردیده چرا که ماده فوق و آئین نامه اجرایی تصریح نموده که پرداخت تمامی دیون من جمله دارایی و غیره به عهده بستانکار یا برنده مزایده است در حالی که بخشنامه فوق بر خلاف قانون وضع گردیده و تنها به اخذ مالیات نقل و انتقال بسنده نموده و متأسفانه تکلیف پرداخت بدهیهای مالیاتی و همچنین وجوه مازاد بر ارزش ملک که در توقیف اجرای ثبت است را روشن نساخته چرا که قبلاً بدهیهای مالیاتی ملک توسط برنده مزایده وفق ماده ۳۴ و بند الف ماده ۱۲۱ آئین نامه اجرایی آن پرداخت می شد و در صورتی که بستانکار بانک می بود به مازاد ارزیابی موجود در صندوق اجرا مراجعه می نمود این در حالی است که با وضع بخشنامه فوق مازاد ارزیابی ملک در صندوق اجرا باقی و معطل مانده و چون توسط اداره دارایی بر روی این پلاک و مازاد توقیفی قرار داده شده مالک یا مالکان حق برداشت این مازاد را نداشته از طرفی خسارات و دیرکرد روز بروز بدهی مالیاتی به اصل بدهی اضافه می گردد و عملاً وجود مازاد در اجرای ثبت نه تنها هیچ نفعی برای مالک نداشته بلکه باعث ورود خسارت و زیان تاخیرات می گردد آن چه مسلم است اقدام اداره دارایی و بخشنامه معترض عنه مصداق بارز لاضرر و لا ضرار بوده چرا که باعث اضرار به شخص ثالث شده و در شرع مقدس اسلام هر گونه ضرری نبی و نفی شده، نکته حائز اهمیت دیگر این که اداره دارایی شاید مدعی است که هدف وی از بخشنامه فوق که بر خلاف قانون وضع شده کمک به بانکها و موسسات دولتی است که اینک در متن بخشنامه معترض عنه عنوان شده که در خصوص نقل و انتقال املکی که در وثیقه بانکها و اشخاص حقوقی دولتی بوده پس با مذاقه در متن بخشنامه فوق این شبهه ایجاد می شود که بخشنامه موصوف تنها شامل بانکهای دولتی و اشخاص حقوقی دولتی است پس وضعیت بانکهای خصوصی مثل صادرات و ملت که به موجب رای دیوان عدالت اداری به شماره ۱۵۱ - ۱۵۲ - ۱۳۹۳٫۲۰۲۹ خصوصی اعلام شده چگونه است آیا بانکهای خصوصی که کمتر از ۵۰٪ سهام آنها متعلق به دولت می باشد می توانند بر خلاف اصل ۴۴ قانون اساسی از مزایای مربوط به سازمانها و بانکهای دولتی استفاده نمایند؟ آنچه مسلم است اداره دارایی تنها به فکر منافع خود بوده و تنها هدف وی استفاده از تاخیرات روزانه و جرائمی است که در آینده دریافت خواهد نمود در حالی که عین مبالغ مورد مطالبه وی در صندوق اجرای در بسیاری از پرونده ها موجود است ولی با بخشنامه فوق نه خود اقدام به برداشت مطالباتش خود می کند و نه اجازه می دهد شخص مالک برداشت کند این اقدام بزرگترین تظلم در حق مالک و صاحب ملک مورد وثیقه است که مال وی به مزایده گذاشته شده ولی همچنان دیون وی روز بروز به علت بخشنامه ناعادلانه فوق مضاعف می گردد . لذا بخشنامه فوق، مخالف قوانین آمره اجرای ثبت و مواد ۱۶۰ قانون مالیاتهای مستقیم و همچنین خلاف شرع مقدس اسلام می باشد بنابر این تقاضای ابطال بخشنامه های فوق مورد استدعا می باشد. " در پی اطاری که برای شاکی مبنی بر تصریح حکم شرعی خلاف شرع بودن بخشنامه مورد اعتراض ارسال شده بود، وی به موجب لایحه ای که به شماره ۱۱۰۷ - ۱۱۳۹۴۰۸۰۱ ثبت دفتر اندیکاتور هیات عمومی شده اعلام کرده است که: " به محضر قضات محترم هیات عمومی دیوان عدالت اداری با سلام احتراماً عطف به اخطاریه واصله به شماره ۴۳۰۹۴ مبنی بر تصریح حکم شرعی خلاف بین شرع بودن بخشنامه به استحضار می رساند همانگونه که قبلاً اشاره شد زمانی که بانک به عنوان طلبکار، ملک بدهکار را در مزایده و در قبال مطالبات خود قبول می نماید موظف است مازاد ارزش ملک را که قبلاً توسط کارشناسی مورد ارزیابی واقع شده (آئین نامه اجرایی ماده ۳۴ اصلاحی قانون اجرای ثبت) به صندوق اجرای ثبت واریز نموده و سپس نسبت به پرداخت دیون ملک مورد مزایده از قبیل شهرداری، عوارض، دارایی و اخذ مفاسد حساب طبق بند الف ماده ۱۲۱ آیین نامه اجرای ثبت اقدام نماید با این اقدام دیون ملک پرداخت خواهد شد و با اخذ مفاسد حساب خاصه از اداره دارایی دیرکرد و خسارتی متوجه مالکین ملک نخواهد شد و برنده مزایده می تواند تمام وجوهی را که پرداخت نموده از محل مازاد ارزش ملک برداشت نماید حال با بخشنامه فوق مازاد ملک که در صندوق اجرای ثبت است به هیچ وجه به دست مالک نرسیده و این مخالف شرع مقدس اسلام و قانون اساسی و حقوق حقه مالکین است مهمترین دلیل این مهم است که وقتی مازاد ارزش ملک در صندوق اجرا قرار می گیرد چون توسط اداره دارایی بابت بدهی دارایی ملک، توقیفی بر روی آن است از یک طرف آن مازاد قابل برداشت توسط مالکین نیست و از طرفی با بخشنامه فوق دارایی هم در جهت برداشت طلب خود هیچ گونه اقدامی انجام نمی دهد و از سوی دیگر برنده مزایده هم که با بخشنامه فوق وظیفه ای مبنی بر پرداخت بدهی دارایی ندارد و فعلاً معاف شده است هیچ گونه اقدامی نمی نماید و به این صورت مازاد در صندوق باقی خواهد ماند و مالکین هیچ گونه دخل یا تصرف و حق برداشتی برای پرداخت دیون خود نخواهند داشت در واقع اداره دارایی نه تنها اجازه برداشت مازاد را به مالکین نمی دهد بلکه در صدد برداشت آن مازاد و تسویه بدهی

دارایی و مطالبات خود بر نمی آید و تازه با بخشنامه فوق به بانک هم اجازه تسویه نمودن دیون را نداده و آنها را معاف نموده و از سوی دیگر سود و دیرکرد مطالبات دارایی سود روی سود و خسارت روی خسارت خواهد داشت که این سود و خسارت از سوی دارایی به مالکین تحمیل می شود که طبق قاعده لاضرر و لاضرار و حرمت مال مسلمانان این بخشنامه موجبات ضرر و زیان و سود روی سود دهی بر علیه مالکین علیرغم وجود مازاد ارزش ملک را تحمیل خواهد نمود لذا بخشنامه اداره دارایی در خصوص معافیت بانک از پرداخت دیون دارایی ملک صراحتاً موجبات ضرر و زیان را برای مالک فراهم نموده و بر خلاف قوانین آمره اجرای ثبت است که مراتب اعلام گردید و تقاضای ابطال آن به شرح دادخواست مورد استدعا می باشد. " متن بخشنامه مورد اعتراض به قرار زیر است: " بخشنامه مالیاتی در مورد نقل و انتقال املاک مورد وثیقه موضوع ماده ۱۶۰ شماره: ۰۵۹۸۹۰۲۳۰-د-۱۳۹۰۲۰۲۸-۱۳۹۰۲۰۲۸ امور مالیاتی شهر تهران امور مالیاتی استان تهران ادارات کل امور مالیاتی استانها موضوع: نقل و انتقال املاک مورد وثیقه موضوع ماده ۱۶۰ قانون مالیاتهای مستقیم به قرار اطلاع برخی از واحدهای مالیاتی مفاد بخشنامه های شماره ۰۵۹۸۹۰۲۳۰-د-۱۳۹۰۲۰۲۸، ۰۳۰۵۹۸۹۰۲۳۰-د-۱۳۹۰۲۰۲۸، ۰۳۰۵۹۸۹۰۲۳۰-د-۱۳۹۰۲۰۲۸، ۰۳۰۵۹۸۹۰۲۳۰-د-۱۳۹۰۲۰۲۸ و ۰۳۰۵۹۸۹۰۲۳۰-د-۱۳۹۰۲۰۲۸ معاونت وقت درآمدهای مالیاتی در خصوص نقل و انتقال املاک که در وثیقه بانکها و اشخاص حقوقی دولت بوده و در اجرای ماده ۳۴ قانون ثبت اسناد و املاک کشور تملیک می شود را رعایت ننموده و کلیه مالیاتهای مقرر در ماده ۱۸۷ قانون مالیاتهای مستقیم را مطالبه می نمایند، در صورتی که با توجه به استثنای مذکور در ماده ۱۶۰ قانون مالیاتهای مستقیم باید صرفاً با وصول مالیات نقل و انتقال متعلقه برابر مقررات فصل مالیات بر درآمد املاک حسب مورد نسبت به صدور گواهی موضوع ماده ۱۸۷ قانون مالیاتهای مستقیم در اسرع وقت اقدام لازم معمول نمایند. ضروری است رؤسای امور مالیاتی با ارائه آموزش لازم و مراقبتهای حرفه ای و همچنین مدیران کل به طور مستمر نسبت به اجرای صحیح قوانین و رعایت ارباب رجوع نظارت کافی اعمال نمایند. - معاونت مالیاتهای مستقیم " در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۱۲۰۱۲۶۸۱ ص-۱۳۹۴/۶۰۲۱-توضیح داده است که: " جناب آقای دربین مدیرکل محترم هیأت عمومی دیوان عدالت اداری سلام علیکم احتراماً، درباره پرونده کلاسه ۴۳۰۹۴ به شماره پرونده ۰۳۱۰۵۸۰۰۹۰۹۹۸۰۹۳۱ موضوع شکایت وکیل « شرکت قالب سازی اصفهان» به خواسته ابطال بخشنامه های شماره ۰۵۹۸۹۰۲۳۰-د-۱۳۹۰۲۰۲۸-۱۳۹۰۲۰۲۸ معروض می دارد: الف- بخشنامه های شماره ۰۵۹۸۹۰۲۳۰-د-۱۳۹۰۲۰۲۸، ۰۳۰۵۹۸۹۰۲۳۰-د-۱۳۹۰۲۰۲۸، ۰۳۰۵۹۸۹۰۲۳۰-د-۱۳۹۰۲۰۲۸، ۰۳۰۵۹۸۹۰۲۳۰-د-۱۳۹۰۲۰۲۸، ۰۳۰۵۹۸۹۰۲۳۰-د-۱۳۹۰۲۰۲۸، از جانب معاون درآمدهای مالیاتی وزیر امور اقتصادی و دارایی صادر شده است، از این رو شکای می باید شکایت خود را درباره سه فقره بخشنامه پیش گفته، به دلیل دارا بودن شخصیت حقوقی مستقل از وزارت امور اقتصادی و دارایی و مستند به ماده (۳) تصویب نامه شماره ۲۷۱۳۳/ت-۲۷۱۳۳ه-۰۵۹۸۰۶۰۱ « موضوع تشکیلات سازمان امور مالیاتی کشور و آیین نامه اجرایی بند (الف) ماده (۵۹) قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران» علیه وزارت یاد شده، مطرح می کردند. طرف دعوا قرار دادن سازمان امور مالیاتی کشور نسبت به بخشنامه های پیش گفته وزارت امور اقتصادی و دارایی نادرست بوده و در ارتباط با موارد یاد شده، در اجرای ماده (۸۳) « قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری» دادخواست، قابلیت ارسال به سازمان امور مالیاتی کشور به منظور پاسخگویی نداشته است. افزون بر این که به «... حکم قسمت اخیر این ماده مانع وصول مالیات متعلق به انتقال مال مورد وثیقه نخواهد بود.» بنابراین اداره امور مالیاتی در مواردی ک مالی بابت طلب بانک مورد وثیقه بانک قرار گرفته و در جریان مزایده به تملیک بانک در میآید، دو پیامد حقوق مالیاتی از دیدگاه ماده (۱۶۰) « قانون مالیاتهای مستقیم» دارد: نخست- مال مورد وثیقه: از استثنائات اصل تقدم در وصول طلب مالیاتی است. دوم- در هنگام تملیک مال مورد وثیقه به بانک و یا برنده مزایده، تنها مالیات انتقال مال به آن تعلق می گیرد که در پرونده حاضر با توجه به این که مال مورد وثیقه، ملک است و ذاتاً غیر منقول می باشد، برابر مواد (۵۲)، (۵۹)، (۷۷) و (۱۶۰) «قانون مالیاتهای مستقیم» اداره امور مالیاتی مکلف است تنها به وصول مالیات متعلق به انتقال ملک مورد وثیقه اقدام نمایند. بخشنامه های یاد شده، در راستای نصوص قانونی پیش گفته، از « قانون مالیاتهای مستقیم» صادر گردیده است تا ماموران مالیاتی با سوء برداشت از مواد قانونی، مالیاتی افزون بر قانون وصول و یا مطالبه نکنند. در واقع اگر چه وزارت امور اقتصادی و دارایی و سازمان امور مالیاتی کشور برابر اصل (۵۱) قانون اساسی و ماده (۲۱۹) « قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۸۰/۱۰/۲۷ صلاحیت و وظیفه تشخیص، تعیین، وصول و مطالبه مالیات را دارد، اما اعمال این حق، برابر اصل (۴۰) « قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران» نمی تواند همراه با اضرار به غیر (مودی) از طریق وصول مالیات اضافی و غیر قانونی و یا با تجاوز به منافع عمومی صورت گیرد. بر همین پایه، بخشنامه های صادره، دقیقاً در راستای اصل فقهی « لاضرر و لاضرار فی الاسلام» و اصل ۴۰ لحاظ انقضای مدت ماموریت مدیران مندرج در آگهی روزنامه رسمی مورخ ۱۳۸۰/۱۰/۱۸ سمت امضاء کنندگان دادخواست به عنوان وکیل « شرکت قالب سازی اصفهان» احراز نمی شود. ب- شاکای در صفحه های دوم و سوم شکواییه خود به ماده (۱۳۶) قانون تجارت ماده (۱۲۱) « آیین نامه اجرایی ماده (۳۴) اصلاحی قانون اجرای ثبت» استناد کرده اند و مدعی شدند که بخشنامه های صدرالاشاره مخالف مواد قانونی پیش گفته می باشد. در حالی که با توجه به وجود قانون خاص در امور مالیاتی به ویژه ماده (۲۷۳) « قانون مالیاتهای مستقیم» مصوب ۱۳۶۰/۱۰/۲۳ با اصلاحیه های بعدی و مقررات خاص مربوط به عملیات اجرایی وصول مالیات در مواد (۲۱۰) تا (۲۱۸) و چگونگی صدور گواهی ماده (۱۸۷) و ترتیب تقدم و تاخر و اولویت در وصول طلبهای مالیاتی در ماده (۱۶۰) « قانون مالیاتهای مستقیم» و پیش بینی احکام اختصاصی در رابطه با وصول و ایصال مالیات، استناد شاکای به قوانین تجاری و ثبتی، به دور از پایگاه حقوقی و قانونی می باشد. ج- همان گونه که آگاهی دارید، برابر منطوق روشن اصل (۵۱) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران: « هیچ نوع مالیات وضع نمی شود مگر به موجب قانون، موارد معافیت و بخشودگی و تخفیف مالیاتی به موجب قانون مشخص می شود.» با وجود چنین نص روشن قانون اساسی، ادارات امور مالیاتی نمی توانند در اجرای قوانین مالیاتی و هنگام وصول و مطالبه مالیات، از خود رفتار سلیقه ای داشته باشند و مالیاتی افزون بر مقررات قانونی از مودیان مالیاتی وصول نمایند. قانونگذار در بخش پایان ماده (۱۶۰) « قانون مالیاتهای مستقیم» بابت تقدم در وصول طلب مالیاتی به صراحت مقرر داشته است: « قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران» صادر شده است، که شکایت شاکای از این حیث نیز که ادعای مخالفت نامه های صادره را با شرع اسلام دارند، محکوم به رد است. د- اگرچه ماده (۱۸۷) « قانون مالیاتهای مستقیم» بر وصول بدهیهای مالیاتی مربوط به مورد معامله از مودی ذیربط، از قبیل مالیات بر درآمد اجاره املاک و همچنین وصول مالیات حق واگذاری محل، مالیات شغلی محل مورد معامله، مالیات درآمد اتفاقی و مالیات نقل و انتقال قطعی املاک حسب مورد، دلالت دارد. اما چنانچه بخواهیم « حکم خاص» بخش اخیر ماده (۱۶۰) قانون پیش گفته را در کنار « حکم عام و اطلاق» ماده (۱۸۷) همین قانون قرار دهیم، حکم ماده (۱۶۰) « مخصص» ماده (۱۸۷) بوده و تنها « مقید» به وصول مالیات متعلق به انتقال مال مورد وثیقه می باشد. از این رو، برخلاف ادعا و نظر شاکای در متن شکواییه، ادارات امور مالیاتی با توجه به بخش پایانی ماده (۱۶۰) قانون یاد شده و بخشنامه های مورد درخواست ابطال، تنها به وصول مالیات انتقال ملک مورد وثیقه باید اقدام نمایند. با توجه به مطالب فوق الاشعار و مفاد پاسخ شماره ۰۹۳۷۹-د-۰۲۳۰۰۱-۱۳۹۴/۶۰۳-معاون مالیاتهای مستقیم، نظر به عدم نقض و عدم مخالفت یا مغایرت با قوانین و مقررات و شرع در صدور بخشنامه های یاد شده و عدم تجاوز از حدود صلاحیت سازمان امور مالیاتی کشور بابت بخشنامه های صدرالاشاره رد درخواست مندرج در شکواییه شاکای را درخواست می نماید. " در پاسخ به ادعای خلاف شرع بودن بخشنامه مورد اعتراض با شرع مقدس اسلام، قائم مقام دبیر شورای نگهبان به موجب لایحه شماره ۰۲۰۱۶۶۳-۹۵۰۱۰۲۰۱۶۶۳-۱۳۹۵/۵۰۲-اعلام کرده است که: " بخشنامه مورد شکایت خلاف شرع دانسته نشد و در این بخشنامه مسئله عدم استفاده از صندوق یا عدم برداشت از صندوق ذکر نشده تا خلاف قانون و بالتبع خلاف شرع لازم آید. " هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۳۹۶/۳/۳۰ 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

الف: نظر به اینکه قائم مقام دبیر شورای نگهبان به موجب نامه شماره ۰۲۰۱۶۶۳-۹۵۰۱۰۲۰۱۶۶۳-۱۳۹۵/۵۰۲-اعلام کرده است که بخشنامه شماره ۰۵۹۸۹۰۲۳۰-د-۱۳۹۴/۲۰۲۸-۱۳۹۴ سازمان امور مالیاتی توسط فقهای شورای نگهبان خلاف شرع دانسته نشد، بنابراین در اجرای حکم مقرر در تبصره ۲ ماده ۸۴ و ماده ۸۷ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ و تبعیت از نظر فقهای شورای نگهبان موجهی برای ابطال مصوبه از بعد ادعای مغایرت با موازین شرعی وجود ندارد. ب- مطابق ماده ۱۸۷ قانون مالیاتهای مستقیم مقرر شده است گواهی انجام معامله پس از وصول بدهی های مالیاتی مربوط به مورد معامله از مودی ذیربط از قبیل مالیات بر درآمد اجاره املاک و همچنین وصول مالیات حق واگذاری محل، مالیات شغلی محل مورد معامله، مالیات درآمد اتفاقی و مالیات نقل و انتقال قطعی املاک حسب مورد صادر خواهد شد. نظر به اینکه در مواردی که ملک در اجرای ماده ۳۴ قانون ثبت اسناد و املاک کشور به فروش می رسد خواه به تملک بستانکار مرتبه برسد یا به تملیک سایرین، مطابق حکم ماده ۱۲۱ آیین نامه اجرای مفاد اسناد رسمی لازم الاجرا و طرز رسیدگی به شکایات از عملیات اجرایی مصوب سال ۱۳۸۷ مقرر شده است که پرداخت کلی بدهی های مربوط از جمله بدهی مالیاتی تا تاریخ مزایده به عهده برنده مزایده است و بدهی مالیاتی علی الاطلاق ذکر شده است و مصادیق مختلف مصرح در ماده ۱۸۷ قانون مالیاتهای مستقیم استثناء نشده است، بنابراین پرداخت کلی بدهی های مالیاتی بایستی توسط برنده مزایده پرداخت شود و از طرفی چنانچه بنا بود مطابق حکم ماده ۱۶۰ قانون مالیاتهای مستقیم که فقط ناظر بر بیان حق تقدم سازمان امور مالیاتی بر سایر طلبکاران به استثناء دارندگان وثیقه و مطالبات کارگران و کارمندان ناشی از خدمت می باشد، فقط مالیات متعلقه به انتقال مال مورد وثیقه اخذ شود مقنن در ماده ۱۸۷ قانون یاد شده در صدور گواهی انجام معامله نسبت به وثایق به این امر تصریح می کرد. با توجه به مراتب فوق الذکر بخشنامه شماره ۰۵۹۸۹۰۲۳۰-د-۱۳۹۰۲۰۲۸-۱۳۹۰۲۰۲۸ سازمان امور مالیاتی که در آن مقرر شده است در مورد وثایق با صرف پرداخت مالیات نقل و انتقال قطعی گواهی ماده ۱۸۷ قانون مالیاتهای مستقیم صادر شود، مغایر قانون است و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال می شود.

دیوان عدالت اداری - تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبری - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری - تلفن: داخلی (۷۵۳۵) ۰۲۱ - ۰۵۱۲۰۰