

## بخشنامه شماره ۶۱۵ مورخ ۱۳۸۹/۱۲/۲۳

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بند (ز) بخشنامه شماره 13530 مورخ 27/7/1384 سازمان امور مالیاتی کشور.

کردشگار: شاکی به طور خلاصه اعلام داشته، سازمان امور مالیاتی در بند (ز) بخشنامه شماره 13530 مورخ 27/7/1384، بر خلاف حکم مقرر در بند (ز) تبصره 11 ماده 53 قانون مالیاتهای مستقیم درآمد هر شخص ناشی از اجاره بها در تهران 150 مترمربع و در شهرستانها 200 مترمربع از پرداخت مالیات معاف می باشد را به کل کشور با فرمول متجانس تعمیم داده، در حالی که

اولاً: در بخشنامه شماره 3256-211 مورخ 26/5/1382 این سازمان قید گردیده، مالک مجاز است به انتخاب خود یک واحد را انتخاب و در متراژ مجاز از معافیت استفاده نماید.

ثانیاً: قانونگذار به منظور تشویق مالکین جهت واگذاری املاک خود به اجازه، یک معافیت در تهران و یک معافیت هم در یکی از شهرستانها به متراژ مشخص پیش بینی کرده که بخشنامه مذکور برای استفاده از معافیت محدودیت ایجاد شده نموده و دادنامه شماره 209 مورخ 11/4/1385 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تایید مراتب می باشد لذا از هیأت عمومی دیوان عدالت اداری ابطال بخشنامه را به لحاظ مخالفت آن با تبصره 11 ماده 53 قانون مالیاتهای مستقیم، خواستار گردیده است. مشتکی عنه در لایحه دفاعیه شماره 5/195/212 ص مورخ 19/5/1389 اشعار داشته است که: با دقت نظر به مفاد تبصره 11 ماده 53 قانون مالیاتهای مستقیم در میابیم که معافیت حاصله از تبصره، صرفاً قائم به شخص است که از جمع املاک خود که به اجازه واگذار می نماید از یک معافیت برخوردار می شود. لذا در شرایطی که شخص دارای املاکی در تهران و شهرستان می باشد راهی غیر از متجانس نمودن آنها برای اعمال معافیت تبصره مذکور وجود ندارد و دادنامه شماره 209 مورخ 11/4/1385 مورد اشاره شاکی هم حاکی است که مؤدی از یک منبع مالیاتی نمی تواند چندبار معافیت استفاده نماید. همچنین معافیت مذکور در جهت حل مسائل و مشکلات اجتماعی و در خصوص مسکن و اجاره مسکن و جذب سرمایه گذاری ها در امر مسکن و نیز سایر اهداف دولت محترم در این خصوص تدوین گردیده است و عادلانه نیست که شخصی مالک یک واحد مسکونی در تهران و یک واحد دیگر در یکی از شهرستانها باشد و بتواند از 350 متر مربع معافیت مذکور استفاده نماید لیکن مالک 10 واحد مسکونی در تهران که همگی آنها نیز جهت سکونت اجاره داده شده است فقط بتواند از 150 متر مربع معافیت مذکور استفاده نماید. بند (ز) بخشنامه شماره 13530 مورخ 1384/7/27 صرفاً در مقام تبیین معافیت تبصره 11 ماده 53 قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب 27/11/1380 بر آمده و مدلول حکم قسمت اخیر تبصره 11 ماده 53 قانون اخیرالذکر حاکی از این است که 200 متر بنای اجاری در شهرستانها معادل 150 متر بنای اجاری در تهران می باشد که این امر در قالب تمثیل در بند (ز) بخشنامه موصوف متبلور گردیده، بدین ترتیب چنانچه شخصی 300 متر بنای اجاری در شهرستان داشته باشد معادل این است که 225 متر بنای اجاری در تهران دارد. هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ فوق با حضور رؤسا، 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 رأی می نماید.

رأی هیأت عمومی: نظر به اینکه مطابق تبصره 11 ماده 53 «قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1380/11/27» درآمد هر شخص ناشی از اجاره واحد یا واحدهای مسکونی در تهران تا مجموع 150 متر مربع زیر بنای مفید و در سایر نقاط تا مجموع 200 متر مربع زیر بنای مفید از مالیات بر درآمد ناشی از اجاره املاک معاف بوده ولی سازمان امور مالیاتی کشور بر خلاف حکم مقنن و با استفاده از فرمول متجانس در بند (ز) بخشنامه شماره 13530 مورخ 1384/7/27، موجب محدودیت در استفاده از مزایای مندرج در قانون فوق الذکر را برای اشخاصی که شرایط بهره مندی از آن را در تهران و سایر نقاط کشور دارا بوده اند فراهم آورده است. بنابراین بند (ز) بخشنامه معترض عنه خلاف قانون و خارج از حدود اختیارات بوده و مستنداً به بند 1 ماده 19 و ماده 42 قانون دیوان عدالت اداری ابطال می گردد.