

ابطال قسمت دوم بند یک بخشنامه شماره ۴۱۰۱۹ / ۲۱۱ / ۲۷۰۰

مورخ ۱۱/۹/۱۳۸۵ سازمان امور مالیاتی کشور

شماره دادنامه: 831

تاریخ: 1389 / 11 / 19

کلاس پرونده: 911 / 87

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری.

شاکی: خانم فاطمه هاشمی طاهری.

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره 41019-2700-211 مورخ 11 / 9 / 85، صادره از سازمان امور مالیاتی کشور به لحاظ مخالفت با ماده 63 قانون مالیات‌های مستقیم.

گردشکار: شاکی طی دادخواست تقدیمی اعلام داشته است، اینجانب یک باب واحد تجاری را در سال 1380 خریداری و با توجه به اینکه پرداخت بهای مغازه به صورت یکجا برایم مقدور نبوده، بنابراین از بانک ملت جهت اخذ وام به صورت اجاره به شرط تملیک و انتقال قطعی سند به نام اینجانب موکول به بازپرداخت تسهیلات بانکی گردید. در آن زمان به واسطه تسهیلات بانکی اجباراً ملکم را به نام بانک نمودم و طبق قوانین و مقررات آن زمان و طبق تحقیقات انجام شده از ادارات مالیاتی هیچ‌گونه مالیاتی به اینجانب تعلق نمی‌گرفت و حتی پس از بازپرداخت وام و فک رهن از بانک ملت به اداره مالیاتی مراجعه نموده و بدون پرداخت کوچک‌ترین رقمی و با استفاده از ضوابط قانونی مفاصاحساب به شماره 2 / 24233 مورخ 11 / 6 / 85، صادر گردید. با توجه به اینکه تهیه سایر مدارک از قبیل بیمه و پایان کار شهرداری طولانی گردید و اعتبار مفاصاحساب اخذ شده از اداره امور مالیاتی به پایان رسیده بود، مجدداً جهت تمدید به اداره امور مالیاتی مراجعه ولی متأسفانه بر خلاف قوانین موضوعه و طبق بخشنامه شماره 41019-2700-211 مورخ 11 / 9 / 85، از اینجانب مطالبه مالیات سرسام‌آوری نموده‌اند که طبق **ماده 63** قانون مالیات‌های مستقیم این عمل مغایرت دارد. اینجانب فقط به صرف استفاده از تسهیلات بانکی ملک را به نام بانک انتقال داده‌ام و هیچ‌گونه، عقد بیعی صورت نگرفته است و از روز اول هم خودم در آنجا مشغول به کار بوده و مالیات مشاغل آن را هم پرداخت نموده‌ام، ملاً به لحاظ اینکه بخشنامه فوق‌الذکر بر خلاف ماده **63** قانون مالیات‌های مستقیم بوده تقاضای ابطال آن را دارم. مدیرکل فنی مالیاتی و قراردادهای بین‌المللی در پاسخ به شکایت مذکور طی نامه شماره 212 / 35942 مورخ 31 / 3 / 88، اعلام داشته‌اند، فارغ از تشریفات قانونی موضوع ماده 47 قانون ثبت اسناد و املاک مصوب 1310 با اصلاحات و الحاقات بعدی جهت تنظیم قرارداد اجاره به شرط تملیک با توجه به اینکه اثر این تشریفات زوال مالکیت و نیز انتقال قطعی ملک بوده و طبق ماده 22 قانون ثبت اسناد و املاک موصوف همین که ملکی مطابق قانون در دفتر املاک به ثبت رسید دولت فقط کسی را که ملک به اسم او ثبت شده مالک خواهد شناخت، بنابراین انتقال املاک موضوع قراردادهای مورد بحث از شمول ماده **59** قانون مالیات‌های مستقیم خارج نبوده و از آنجا که به موجب اصل 51 قانون اساسی جمهوری اسلامی هیچ‌گونه مالیات و معافیتی وضع نمی‌گردد، مگر به موجب قانون و قانون گذار برای انتقال املاک پس از تحقق شرط تملک در این‌گونه قراردادها معافیتی وضع نکرده است، لذا بخشنامه شماره 41019 / 2700 / 211 مورخ 11 / 9 / 85، این سازمان مطابق موازین قانونی تهیه گردیده است.

هیأت عمومی دیوان در تاریخ فوق با حضور رؤسا و مستشاران و دادرسان علی‌البدل شعب دیوان تشکیل و پس از بحث و بررسی و انجام مشاوره با اکثریت آراء به شرح آتی مبادرت به صدور رأی می‌نماید. رأی هیأت عمومی

با توجه به مواد **59** و **63** قانون مالیات‌های مستقیم اخذ مالیات بر نقل و انتقال قطعی اعم از بیع و غیر آن تجویز گردیده است و عقد اجاره به شرط تملیک در مدت اجاره، معلق و مشروط به تحقق شرایط آن می‌باشد و در این مدت انتقال قطعی صورت

نمی‌پذیرد. لذا در مواردی که ضمن معامله بین طرفین، بانک نیز به قصد اعطاء تسهیلات وارد معامله شده و به جای انتقال‌گیرنده واقعی سند به نام بانک صادر می‌گردد، فقط یک فقره مالیات از انتقال‌دهنده اخذ و موقع تنظیم سند به نام انتقال‌گیرنده واقعی مالیات دیگری نباید مطالبه شود و چون در این مدت، انتقال قطعی صورت نمی‌پذیرد، نمی‌تواند واجد آثار انتقال قطعی و تبعات ناشی از آن از جمله تکلیف انتقال‌دهنده به پرداخت مالیات باشد، بنابراین قسمت دوم بند یک بخشنامه شماره 41019 / 2700 / 211 مورخ 11 / 9 / 1385 سازمان امور مالیاتی کشور که مفهم و متضمن وقوع انتقال قطعی براساس اجاره به شرط تملیک می‌باشد و بر اساس آن متعاملین عقد اجاره به شرط تملیک را مکلف به پرداخت مالیات نقل و انتقال قطعی می‌نماید، مغایر قانون تشخیص می‌گردد و به استناد بند یک ماده 19 و ماده 42 قانون دیوان عدالت اداری ابطال می‌گردد.

مبشری

معاون قضائی [دیوان عدالت اداری](#)