

**رأی شماره ۱۲۱۸ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری با موضوع ابطال بخشنامه شماره ۱۱۸۳۹-۱۳۸۸/۲/۷ سازمان امور مالیاتی کشور**

**شماره دادنامه: ۱۲۱۸**

**تاریخ دادنامه: ۱۳۹۳/۷/۱۴**

**کلاس پرونده: ۱۳۷۰/۹۰**

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکلی: آقای غلامرضا شیرین زاده

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره ۱۱۸۳۹-۱۳۸۸/۲/۷ سازمان امور مالیاتی کشور  
گردش کار: شاکلی به موجب دادخواستی ابطال بخشنامه شماره ۱۱۸۳۹-۱۳۸۸/۲/۷ سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:

«با سلام:

احتراماً، جهت نقل و انتقال رسمی موضوع ماده ۱۸۷ قانون مالیاتهای مستقیم خوانده به مالکان و مؤدیان الزام می کند که علاوه از اخذ استعلام از دفترخانه تنظیم کننده سند، نسبت به تهیه مبایعه نامه و کد رهگیری از مشاورین املاک قیام نمایند. این جانب یا هر مالک دیگری بنا به ضرورتها و مصلحت، شاید الزاماً نخواهیم نسبت به تهیه مبایعه نامه و مراجعه به مشاورین املاک اقدام نماییم. صراحت قانونی نیز مبنی بر الزام متعاملین به تنظیم مبایعه نامه عادی و اخذ کد رهگیری وجود ندارد.

اقدام خوانده موجبات تحمیل هزینه های ناخواسته، کمیسیون بنگاه به طرفین را می نماید. در مراجعه به خوانده پس از اخذ استعلام از دفترخانه، خوانده صدور مفاصاحساب را منوط به داشتن کد رهگیری مشاورین املاک می داند، این موضوع منافی قواعد آمره در معاملات و به واقع عملاً جلوگیری از اجرای قانون نحوه تسهیل تنظیم اسناد رسمی مصوب سال ۱۳۸۵ می نماید. لذا تقاضای ابطال بخشنامه شماره ۱۱۸۳۹ - ۱۳۸۸/۲/۷ اعلام غیرقانونی بودن اقدام خوانده مربوطه را می نماید.»

متقابلاً در پاسخ به اخطار رفع نقصی که توسط اداره کل هیأت عمومی دیوان عدالت اداری و در اجرای ماده ۳۸ قانون دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۸۵ برای شاکلی ارسال شده بود، وی به موجب لایحه ای که به شماره ۵۸۰۱۷۶۹ - ۱۳۹۰/۱۲/۲۱ ثبت دفتر اندیکاتور هیأت عمومی شده اعلام کرده است که:

«با سلام:

احتراماً درخصوص پرونده کلاس ۱۳۷۰/۹۰ و شماره پرونده ۹۰۰۹۹۸۰۹۰۰۰۰۰۱۹۸ و عطف به اخطاریه رفع نقص، بدین وسیله در فرجه قانونی معروض می دارد:

۱. بخشنامه ۱۱۸۳۹-۱۳۸۸/۲/۷ مغایر با قانون نحوه تسهیل تنظیم اسناد رسمی مصوب سال ۱۳۸۵ است

۲. بخشنامه فوق الذکر مغایر با مواد ۴۶ و ۴۷ قانون ثبت است»

متن بخشنامه مورد اعتراض به قرار زیر است:

**بخشنامه ۱۸۷۸۸۰۱۱ م**

مخاطبین اصلی ذی نفعان: امور مالیاتی شهر تهران، امور مالیاتی استان تهران، اداره کل امور مالیاتی ....

موضوع: کد رهگیری املاک و مستغلات

پیرو بخشنامه شماره ۱۱۶۴۲۸-۱۳۸۷/۱۱/۱۲ درخصوص اجرای بند ۶ تصویب نامه شماره ۱۹۰۳۲۸/ت/۴۱۶۳۲ ک - ۱۳۸۷/۱۰/۲۱ کمیسیون موضوع اصل ۱۲۸ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، با توجه به برخی مشکلات اجرایی در ارائه کد رهگیری معاملات املاک و مستغلات توسط اشخاص و با عنایت به تکالیف دفاتر اسناد رسمی مندرج در بند ۴ تصویب نامه یاد شده مقرر می دارد، مادامی که دفاتر اسناد رسمی ذی ربط کد رهگیری مربوط را در استعلامهای موضوع ماده ۱۸۷ قانون درج نمی نمایند، در مواردی که انتقال املاک و مستغلات براساس احکام قطعی دادگاهها، واگذاری از طریق انتقال قهری (ارث)، ستاد اجرایی فرمان امام(ره)، و یا انتقال از طریق تعاونیهای مسکن به اعضای مربوطه صورت می پذیرد، نقل و انتقالات مربوط به شهرداریها، اجرائیات ثبت و نهادهای عمومی غیردولتی و همچنین سایر مواردی که با تشخیص رئیس امور مالیاتی ذی ربط معاملات آنها بدون مراجعه به دفاتر مشاوران املاک صورت می پذیرد، در صورت عدم ارائه کد رهگیری، صدور گواهی موضوع ماده ۱۸۷ قانون مالیاتهای مستقیم توسط ادارات امور مالیاتی بلامانع است.

مدیران کل امور مالیاتی مسؤول حسن اجرای این بخشنامه می باشند. رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور، به موجب لایحه شماره ۱۵۳۲۲ - ۱۳۹۱/۴/۲۱ توضیح داده است که: «موضوع شکایت نامبرده ابطال بخشنامه شماره ۱۱۸۳۹-۱۳۸۸/۲/۷ و اعلام غیرقانونی بودن الزام مؤدیان موضوع ماده ۱۸۷ قانون مالیاتهای مستقیم به تقدیم کد رهگیری مشاورین املاک جهت مفاصا حساب مالیاتی عنوان شده است. با توجه به این که تکالیف دفاتر اسناد رسمی مندرج در بند ۴ تصویب نامه شماره ۱۹۰۳۲۸/ت/۴۱۶۳۲ ک - ۱۳۸۷/۱۰/۲۱ کمیسیون موضوع اصل ۱۲۸ قانون اساسی مبنی بر ممنوعیت دفاتر اسناد رسمی از ثبت هرگونه معاملات املاک و مستغلات بدون کد رهگیری منجر به بروز مشکلاتی در اجرای بند ۶ همان تصویب نامه و ارائه کد رهگیری معاملات مذکور شده است، بخشنامه مزبور جهت ارائه تسهیلات برای مؤدیان صادر شده و مادامی که دفاتر اسناد رسمی ذی ربط کد رهگیری مربوط را در استعلامهای موضوع ماده ۱۸۷ قانون مالیاتهای مستقیم درج نمی نمایند، در مواردی صدور گواهی موضوع ماده ۱۸۷ قانون یاد شده را بدون ارائه کد رهگیری بلامانع دانسته است، تصویب نامه صدرالذکر با توجه به نظر رئیس مجلس شورای اسلامی توسط هیأت وزیران در جلسه ۱۳۸۸/۹/۲۹ به موجب تصویب نامه شماره ۱۹۷۲۸۴/ت/۴۳۶۷۲ ه - ۱۳۸۸/۱۰/۹ اصلاح شد از جمله موارد اصلاح که به موجب بند(ب) مصوبه اخیر صورت گرفته این است که متن ذیل جایگزین بند ۴ تصویب نامه پیشین شده است «دفاتر اسناد رسمی مکلفند در زمان ثبت معاملات راجع به عین یا منفعت املاک و مستغلات اعم از بیع، اجاره، وکالت، هبه، صلح و غیره هویت اشخاص حقیقی و حقوقی را با شماره ملی که به وسیله سازمان ثبت احوال کشور و شناسه اشخاص حقوقی که توسط سازمان ثبت اسناد و املاک کشور در اختیار قرار می گیرد، طبق قوانین و مقررات احراز نمایند و اطلاعات معاملات یاد شده را به ترتیبی که سازمان ثبت اسناد و املاک کشور بر اساس ماده ۱۲۱ قانون برنامه چهارم توسعه تعیین کرده و می کند در سیستم رایانه ای سازمان وارد و ثبت نمایند تا از طریق این سیستم به سامانه . هوشمند املاک و مستغلات منتقل شود»

بخشنامه مزبور مغایرتی با قانون تسهیل تنظیم اسناد در دفاتر اسناد رسمی و مواد ۴۶ و ۴۷ قانون ثبت اسناد و املاک ندارد. زیرا که افراد اجبار به تنظیم سند رسمی نمی شوند بلکه زمانی که به هر دلیل (از جمله با توجه به حکم مقرر در ماده ۴۸ قانون اخیرالذکر) شخص ذی نفع تصمیم به ثبت سند انتقال در دفاتر اسناد رسمی می گیرد، اداره امور مالیاتی صلاحیتدار در پاسخ به استعلام دفتر اسناد رسمی حسب حکم مقرر در بند ۶ تصویب نامه یاد شده برای صدور گواهی موضوع ماده ۱۸۷ کد رهگیری ارائه نماید.

قانون مالیاتهای مستقیم مکلف به مطالبه کد رهگیری ثبت معامله در سامانه ثبت معاملات املاک و مستغلات کشور است. از آن جا که به مقررات معتبر در زمان صدور بخشنامه (تصویب نامه شماره ۹۰۳۲۸۰/ت۴۱۶۳۲ گ - ۱۳۸۷/۱۰/۲۱) استناد شده و مفاد آن بخشنامه فی نفسه متضمن قواعد آمره برای مؤدیان نیست، بلکه صرفاً بازگوکننده مفاد تصویب نامه یاد شده است و با توجه به این که با اصلاح بند ۴ تصویب نامه، شکایت شاکی فاقد محمل قانونی است، به لحاظ عدم مغایرت بخشنامه مذکور با قوانین و مقررات یادشده، استدعای رسیدگی و رد شکایت شاکی را دارد.»

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ یاد شده با حضور رؤسا، مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد. پس از بحث و بررسی، با اکثریت آراء به شرح آینده به صدور رأی مبادرت می کند.

#### رأی هیأت عمومی

با توجه به این که بخشنامه مورد اعتراض بر مبنای بند ۴ تصویب نامه شماره ۹۰۳۲۸/ت۴۱۶۳۲ ک - ۱۳۸۷/۱۰/۲۱ کمیسیون موضوع اصل ۱۲۸ قانون اساسی صادر شده است و مصوبه مذکور مطابق نظر شماره ۳۱۱/۲۵۸۸۲ هـ / ب - ۱۳۸۸/۶/۲ رئیس مجلس شورای اسلامی در اجرای اصول ۸۵ و ۱۳۸ قانون اساسی ملغی الاثر اعلام شده است ولی از بخشنامه مورد شکایت رفع اثر نشده است و بخشنامه مارالذکر با بند ج ماده ۱ و ماده ۲ قانون تسهیل تنظیم اسناد در دفاتر اسناد رسمی مصوب سال ۱۳۸۵ و ماده ۱۸۷ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب سال ۱۳۸۰ مغایرت دارد. لذا بخشنامه شماره ۱۱۸۳۹-۱۳۸۸/۲/۷ سازمان امور مالیاتی کشور، خلاف قوانین فوق الذکر و از حدود اختیارات مرجع تصویب آن خارج 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.

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری - محمدجعفر منتظری