



موضوع

رای شماره ۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۰۲۷۶۵۷۹۹ مورخ ۱۴۰۲/۱۰/۲۴ هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته : ابطال از زمان تصویب تصویبنامه شماره ۵۹۲۳۷/ت/۲۳۵۱۲۹ مورخ ۲۰/۱۲/۱۴۰۱ هیأت وزیران)

بسمه تعالی هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی * شماره پرونده : ه ت/ ۰۲۰۰۱۵۴ * شماره دادنامه سیلور: ۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۰۲۷۶۵۷۹۹ تاریخ: ۱۴۰۲/۱۰/۲۴ * شاکی : آقای بهمن زبردست * طرف شکایت : نهاد ریاست جمهوری * موضوع شکایت و خواسته : ابطال از زمان تصویب تصویبنامه شماره ۵۹۲۳۷/ت/۲۳۵۱۲۹ مورخ ۲۰/۱۲/۱۴۰۱ هیأت وزیران * شاکی دادخواستی به طرفیت نهاد ریاست جمهوری به خواسته ابطال از زمان تصویب تصویبنامه شماره ۵۹۲۳۷/ت/۲۳۵۱۲۹ مورخ ۲۰/۱۲/۱۴۰۱ هیأت وزیران به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر در شکایت به قرار زیر می باشد: تصویبنامه شماره ۵۹۲۳۷/ت/۲۳۵۱۲۹ مورخ ۲۰/۱۲/۱۴۰۱ هیأت وزیران در جلسه ۱۴۰۱/۱۲/۱۴ به پیشنهاد شماره ۱۸۵۷۷۴/۲ مورخ ۱۴۰۱/۹/۹ وزارت امور اقتصادی و دارایی و به استناد اصل یکصد و سی و هشتم قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران تصویب کرد: تبصره (۲) ماده (۲) آیین نامه اجرایی ماده (۱۰۷) اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم موضوع تصویب نامه شماره ۵۲۸۸۲/ت/۳۲۳۳۶ مورخ ۱۳۹۵/۳/۱۹ و اصلاحات بعدی آن موضوع تصویب نامه های شماره ۱۷۴۲۴/ت/۵۴۶۲۹ مورخ ۱۳۹۷/۲/۲۰ و شماره ۱۵۲۰۸۹/ت/۵۹۲۳۷ مورخ ۱۴۰۰/۱۱/۲۷ به شرح زیر اصلاح می شود: تبصره ۲- در قراردادهای با پیمانکار خارجی، چنانچه پیمانکار خارجی تمام یا بخشی از موضوع قرارداد را به موجب مقررات مربوط به اشخاص ثالث به عنوان پیمانکار دست دوم واگذار نماید، مبالغ پرداختی بابت تهیه لوازم و تجهیزات مذکور در قرارداد دست اول به پیمانکاران دست دوم در محاسبه درآمد مشمول مالیات پیمانکار دست اول کسر و مانده با نرخ مذکور در جزء (پ) ردیف (۱) جدول موضوع این ماده به عنوان درآمد مشمول مالیات تعیین می شود و چنانچه پیمانکار دست دوم از اشخاص حقوقی خارجی باشد، کسر مبالغ پرداختی به پیمانکار دست دوم مشروط به کسر و وصول مالیات موضوع ماده (۱۰۷) قانون در پرداختی های به پیمانکار دست دوم می باشد محمد مخبر - معاون اول رئیس جمهور * دلایل شاکی برای ابطال مقرر در شکایت : بر اساس تبصره (۱) ماده ۱۰۷ قانون مالیاتهای مستقیم در مورد عملیات پیمانکاری آن قسمت از مبلغ قرارداد که به مصرف خرید لوازم و تجهیزات می رسد، مشروط به آنکه در قرارداد یا اصلاحات و الحاقات بعدی آن مبالغ لوازم و تجهیزات به طور جدا از سایر اقلام قرارداد درج شده باشد، در مورد خرید داخلی حداکثر تا مبلغ صورتحساب خرید و در مورد خرید خارجی تا مجموع ارزش گمرکی کالا و حقوق ورودی و سایر پرداخت های قانونی مندرج در پروانه سبز گمرکی از پرداخت مالیات معاف است و بر اساس تبصره (۲) آن هم، در مواردی که پیمانکاران خارجی تمام یا قسمتی از فعالیت پیمانکاری را به اشخاص حقوقی ایرانی به عنوان پیمانکار دست دوم واگذار نمایند معادل مبالغی که برای تهیه لوازم و تجهیزات مذکور در قرارداد دست اول که توسط پیمانکار دست دوم خریداری می شود با رعایت حکم تبصره ۱ ماده از پرداخت مالیات معاف است. پس در فرضی که پیمانکار خارجی تمام یا قسمتی از فعالیت پیمانکاری را به پیمانکار دست دوم خارجی واگذار نماید یا به اشخاص حقیقی ایرانی، مطلقاً حق برخورداری از این معافیت را ندارد و هیأت عمومی دیوان عدالت اداری نیز طی دادنامه شماره ۱۳۱۶۳ مورخ ۱۴۰۰/۱۲/۳ اطلاق تصویب نامه هیأت وزیران را ابطال نموده است. با وجود این رای هیأت عمومی و مفاد قانون، در مقرر در شکایت مصوبه قبلی ابطال شده، با اندک تغییراتی به همه پیمانکاران تسری داده شده است که این مصوبه دارای ایرادات قانونی است و مخالف با مفاد قانون و تسری به همه پیمانکاران و همه قرارداد بوده و مخالف با رای هیأت عمومی است فلذا تقاضای ابطال آن از تاریخ تصویب را دارم. * در پاسخ به شکایت مذکور، معاون امور حقوقی دولت به موجب لایحه شماره ۹۱۰۷۳/۵۰۹۳۳ مورخ ۱۴۰۲/۵/۲۵ به طور خلاصه توضیح داده است : ۱- در خصوص بند اول از دلایل اعتراض شاکی به مصوبه معترض عنه باید خاطر نشان نمود که هرچند در مصوبه مزبور، در عبارت «چنانچه پیمانکار دست دوم از اشخاص حقوقی خارجی باشد» در ذیل تبصره مورد شکایت، مفید عدم اطلاق حکم صدر مصوبه مشعر بر «اشخاص ثالث به عنوان پیمانکار دست دوم» و انصراف آن از «اشخاص حقوقی خارجی» بوده، لکن با توجه به ایراد مقدماتی هیأت بررسی و تطبیق مصوبات دولت با قوانین (موضوع نامه شماره ۱۴۰۲/۱/۳۰ مورخ ۱۴۰۲/۱/۳۰ دبیر هیأت) هیأت وزیران طی تصویب نامه شماره ۱۳۷۶۹ ت ۶۱۱۶۰ مورخ ۱۴۰۲/۱/۳۰ (تصویر پیوست) و به پیشنهاد معاونت حقوقی رئیس جمهور، عبارت «اشخاص ثالث» را به عبارت «اشخاص حقوقی ایرانی» اصلاح نموده و لذا از این حیث ایراد مطروحه دیگر موضوعیت ندارد. ۲- شاکی با این ادعا که در جزء (پ) ردیف (۱) جدول موضوع ماده (۲) آیین نامه به ضریب (۱۰٪) برای «درآمد حاصل از قراردادهای پیمانکاری بابت لوازم و تجهیزات در مواردی که مبالغ لوازم و تجهیزات به طور جدا از سایر اقلام در قرارداد مشخص شده باشد» اشاره شده است، تعیین ضریب مذکور برای حکم مقرر در تبصره (۲) ماده (۲) آیین نامه را مغایر ماده (۱۰۷) قانون مالیاتهای مستقیم و خارج از حدود اختیار دانسته و حال آنکه اولاً، طبق ماده (۱۰۷) قانون، «تعیین ضرایب تشخیص درآمد مشمول مالیات با توجه به نوع فعالیت» به پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارایی و تصویب هیأت وزیران واگذار شده و لذا در مصوبه معترض عنه

تشریفات قانونی مذکور و صلاحیت مراجع پیشنهاد دهنده و تصویب کننده رعایت شده و مراجع مزبور در محدوده ضرایب تعیین شده در ماده (۱۰۷) در نوع فعالیت پیمانکاری اقدام به تعیین ضریب مالیاتی (۱۰٪) نموده اند و تعیین ضریب (۱۰٪) در جزء (پ) ردیف (۱) جدول فوق الذکر به این معنا نیست که این ضریب فقط اختصاص به حالت مذکور در این جزء داشته باشد و هیات وزیران نتواند به پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارایی، دیگر موارد را حسب صلاحیت تشخیصی خود مشمول چنین ضریبی نماید. ثانیاً مراجع مذکور، در تعیین ضریب (۱۰٪) برای مواردی که پیمانکار خارجی دسته اول، تمام یا بخشی از کار را به پیمانکار حقوقی داخلی واگذار می کند، با رویکرد تشویق پیمانکاران خارجی به واگذاری به پیمانکاران دسته دوم حقوقی داخلی بجای پیمانکاران حقوقی خارجی عمل کرده و این ضریب پایین را تعیین نموده اند و لذا در ادامه تبصره (۲) ماده (۲) آیین نامه مقرر شده که «چنانچه پیمانکار دست دوم از اشخاص حقوقی خارجی باشد، کسر مبالغ پرداختی به پیمانکار دست دوم مشروط به کسر و وصول مالیات موضوع ماده (۱۰۷) قانون در پرداختیهای به پیمانکار دست دوم می باشد.» بسمه تعالی عنایت به عقیده قضات حاضر در جلسه مورخ ۱۴۰۲/۱۰/۳ هیات تخصصی مالیاتی بانکی با حضور نمایندگان طرف شکایت برگزار و موضوع ابطال تصویب نامه شماره ۵۹۲۳۷/ت/۲۳۵۱۲۹ مورخ ۱۴۰۱/۱۲/۲۰ هیات وزیران، مورد بررسی قرار گرفت، با استعانت از درگاه خداوند متعال به شرح ذیل اقدام به انشاء رای می نماید: رای هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری: نظر به اینکه در تبصره ۱ ماده ۱۰۷ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۴ در مورد عملیات پیمانکاری آن قسمت از مبالغ قرارداد که به مصرف خرید لوازم و تجهیزات می رسد، و به پیمانکار دوم سپرده می شود، قابل کسر از مالیات پیمانکار دست اول می باشد و این موضوع به موجب دادنامه شماره ۱۳۱۶۳ مورخ ۱۴۰۰/۱۲/۳ هیات عمومی دیوان عدالت اداری که در مقررده موضوع این دادنامه تمامی مبالغ واگذار شده به پیمانکار دست دوم را قابل کسر دانسته بود، قابل ابطال تشخیص داده شد و حکم قانون صرفاً ناظر به آن بخش از واگذاری پیمان به پیمانکار دست دوم بود که صرف خرید لوازم و تجهیزات شود و از سویی بر اساس ایراد هیات تطبیق مصوبات مجلس، هیات وزیران در مقررده مورد شکایت به موجب جلسه مورخه ۱۴۰۱/۱۲/۱۴ اصلاح لازم را به عمل آورده است و عبارت اشخاص ثالث را از مصوبه مورد شکایت در این پرونده به اشخاص حقوقی ایرانی تغییر داده است، فلذا با توجه به اینکه مقررده معترض عنه بر اساس مفاد تبصره ۱ ماده ۱۰۷ قانون مالیاتهای مستقیم و منطبق با دادنامه سابق الصدور هیات عمومی صادر شده است و مغایرتی با قوانین و مقررات ندارد به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون دیوان عدالت اداری مصوب ۱۴۰۲ رای به رد شکایت صادر می نماید. رای یاد شده ظرف بیست روز از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست معزز دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد. محمد علی برومند زاده رییس هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری

