



موضوع

رای شماره ۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۰۲۰۱۰۰۹۵ مورخ ۱۴۰۲/۰۸/۰۶ هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته : ابطال دستورالعمل شماره ۵۴۰/۱۴۰۱/۲۰۰ مورخ ۳۰/۱۱/۱۴۰۱ - سازمان امور مالیاتی)

بسمه تعالی هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی * شماره پرونده : ه ت / ۲۰۰۰۹۲ شماره دادنامه سیلور: ۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۰۲۰۱۰۰۹۵ تاریخ: ۱۴۰۲/۰۸/۰۶ * شاکی : آقای آرش موسی زاده حقیقی * طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی * موضوع شکایت و خواسته : ابطال دستورالعمل شماره ۵۴۰/۱۴۰۱/۲۰۰ مورخ ۳۰/۱۱/۱۴۰۱ * شاکی ۱۴۰۱/۱۱/۳۰

دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی به خواسته ابطال دستورالعمل شماره ۵۴۰/۱۴۰۱/۲۰۰ مورخ ۳۰/۱۱/۱۴۰۱ به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر در شکایت به قرار زیر می باشد : «با توجه به اینکه بر اساس ماده ۹ آیین نامه تأسیس، ارایه خدمات و اداره داروخانه ها، امکان تأسیس و فعالیت داروخانه بصورت مشارکتی پیش بینی شده و از طرفی فعالیت شغلی مربوط به داروخانه در رای فوق [رای شورای عالی مالیاتی به شماره ۲- ۲۰۱] احصاء نشده است، لذا صاحبان داروخانه ها که بصورت مشاغل مشارکتی فعالیت می نمایند، مشمول مقررات موضوع تبصره ۱ ماده ۱۰۱ قانون مالیاتهای مستقیم خواهند بود» دلایل شاکی برای ابطال مقرر در شکایت : با توجه به اینکه انجام اینگونه فعالیتها، قایم به شخص بوده و پروانه و مجوز فعالیت این گونه مشاغل از سوی مراجع مربوطه به نام شخصی صادر می گردد که تخصص و گواهی مرتبط به آن فعالیت را داشته باشد و برای آن شریک در نظر گرفته نمی شود، لذا از آنجاییکه شی واحد در این قرارداد مصداقی نداشته و تحقق اجتماع حقوق مالکین به نحو اشاعه نیز محقق نشده است، لذا به تبع، مورد مذکور از مصادیق مشارکت مدنی موضوع تبصره یاد شده نبوده و صرفاً قراردادی منطبق با ماده ۱۰ قانون مدنی می باشد. بنابراین تسری معافیت تبصره ماده ۱۰۱ اصلاحی قانون یاد شده به قراردادی مورد بحث، فاقد محمل قانونی خواهد بود.* در پاسخ به شکایت مذکور ، مدیر کل حقوقی سازمان امور مالیاتی به موجب لایحه شماره ۵۷۶۰۲۹ مورخ ۱۴۰۱/۲/۱۱ به طور خلاصه توضیح داده است که : بطور کلی مشاغل را می توان قایم به شخص دانست که تابع قانون خاص بوده و آیین نامه و مقررات مربوط به خود را دارند و به اعتبار شخص دارای صلاحیت اداره می شوند. از جمله این مشاغل می توان به پزشکان، صاحبان دفاتر اسناد رسمی، نمایندگان بیمه، وکلا و کارشناسان رسمی دادگستری اشاره نمود که به دلیل ماهیت شغلی و مسئولیت حرفه ای خود، عملاً امکان تشکیل مشارکت مدنی در حرفه و پیشه آنان میسر نیست لذا فارغ از اینکه پروانه تأسیس داروخانه فاقد شرایط مزبور بوده و صاحبان داروخانه ها مشابه سایر اشخاص قانون نظام صنفی به امر تجارت و خرید و فروش مبادرت می نمایند و به غیر از دارو، مجاز به عرضه کالاهای آرایشی، بهداشتی و تجهیزات پزشکی نیز می باشند. از سوی دیگر با توجه به ماده ۹ آیین نامه تأسیس و ارایه خدمات و اداره داروخانه ها (در صورت تمایل به تأسیس جمعی...)، فعالیت در امر داروخانه را (برخلاف حرفه پزشکی یا وکالت که پروانه اشتغال به آن، فقط بنام یک نفر صادر می شوند نه به صورت جمعی) نمی توان قایم به شخص دانست و در نتیجه از آنجا که بر اساس ماده ۹ آیین نامه یاد شده، فقط یک مجوز بهره برداری (تأسیس) بنام گروه مؤسسين داروخانه صادر می شود، بدیهی است صاحبان داروخانه که همانا دارندگان مجوز بهره برداری (تأسیس) می باشند، بصورت مشارکتی فعالیت می نمایند و مشمول معافیت موضوع تبصره یک ماده ۱۰۱ قانون مالیات مستقیم هستند. بنابراین عدم اعمال معافیت تبصره ۱ ماده ۱۰۱ قانون مالیاتهای مستقیم صرفاً برای پزشکان، دفاتر اسناد رسمی و سایر مشاغل که قایم به شخص می باشند موضوعیت داشته و قابل تسری به سایر مشاغل صنفی از جمله اشخاصی که به طور مشارکتی در امر اداره داروخانه فعالیت می کنند، نخواهد بود. لذا رد شکایت مورد استدعاست.* در خصوص ادعای مغایرت مصوبه با شرع ، در خصوص مغایرت با شرع، شاکی ادعایی ندارد. بسمه تعالی پرونده کلاسه ه ت / ۲۰۰۰۹۲ در جلسه مورخ ۱۴۰۲/۷/۹ هیأت تخصصی مالیاتی بانکی با موضوع تقاضای ابطال دستورالعمل شماره ۵۴۰/۱۴۰۱/۲۰۰ مورخ ۳۰/۱۱/۱۴۰۱، مورد بررسی و تبادل نظر واقع که با لحاظ عقیده حاضرین به شرح مبادرت به انشاء رای می نماید: رای هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری : با توجه به اینکه در خصوص اعمال معافیت تبصره (۱) ماده (۱۰۱) قانون مالیاتهای مستقیم در مورد فعالیت های ناشی از مشارکت مدنی در قانون احکام خاص بیان شده است و در مورد مشاغل که قایم به شخص می باشند و امکان تصور مشارکت مدنی وجود ندارد، اعطای معافیت یاد شده نیز صرفاً به صاحب امتیاز و حرفه اختصاص می یابد که در رای شماره ۲- ۲۰۱ مورخ ۱۳۹۸/۳/۱ شورای عالی مالیاتی، مشاغل از قبیل دفاتر اسناد رسمی، پزشکان، نمایندگی های بیمه از این سنخ محسوب شده اند و در ما نحن فیه در دستورالعمل مورد شکایت به استناد ماده ۹ اساسنامه تأسیس ارایه خدمات و اداره داروخانه ها، بیان می دارد در مورد داروخانه چون امکان مشارکت مدنی وجود دارد فلذا در راستای رفع ابهام نسبت به دادنامه شماره ۲- ۲۰۱ شورای عالی مالیاتی و به جهت اینکه فعالیت داروخانه ها در رای یاد شده شورای عالی مالیاتی ذکر نشده است، بنابراین صاحبان داروخانه که به صورت مشارکت مدنی فعالیت می نمایند مشمول مقررات تبصره ۱ ماده ۱۰۱ قانون می باشند، که این استنباط و استنتاج از قانون هر دو به نظر صحیح و موافق موازین بوده و مغایرتی با قانون تشخیص نمی شود

به استناد بند ب ماده ۸۴ قانون دیوان عدالت اداری مصوب ۱۴۰۲ رای به رد شکایت صادر می نماید. رای مزبور ظرف بیست روز پس 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 ، بانکدیان عدالت اداری



<https://ravihesab.com>

موسسه آموزشی راوی حساب