



شماره بخشنامه : 140331390002499772

تاریخ : ۱۴۰۳/۱۰/۱۸

موضوع	رأی شماره 2499772 هیأت تخصصی دیوان عدالت اداری با موضوع: نظریه های مدیرکل دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی به شماره 11321/232/ص مورخ 1402/7/1 و 17016/232/ص مورخ 1398/10/1 ابطال نشد
هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی شماره دادنامه سیلور: 140331390002499772 تاریخ: 1403/10/18 شماره پرونده: ه ت/0300022_0300046 شاکلی: 1- آقای احمد غفارزاده فرزند غفار 2- خانم زهره زحمت کش فرزند رضا 3- سازمان نظام مهندسی ساختمان استان تهران با وکالت محمد بخشوده طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور موضوع شکایت و خواسته: ابطال نظریه های مدیرکل دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی به شماره 11321/232/ص مورخ 1402/7/1 و 17016/232/ص مورخ 1398/10/1	
شاکلی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال فوق به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقررره مورد شکایت به قرار زیر می باشد: جناب آقای حمزه شکیب رئیس محترم سازمان نظام مهندسی ساختمان	
با سلام و احترام؛ بازگشت به نامه شماره 50311/ش م مورخ 1402/5/29 نظر آن سازمان را به نامه شماره 17016/232/ص مورخ 1398/10/01 (خاصه بند اول - تصویر پیوست) جلب می نماید. جناب آقای مقومی رئیس محترم سازمان نظام مهندسی ساختمان استان قم	
با سلام و احترام با احترام بازگشت به نامه شماره 5029/98/ص مورخ 1398/8/29، به استحضار می رساند؛	
1- به موجب مفاد ماده (5) قانون مالیات بر ارزش افزوده ارائه خدمات در این قانون انجام خدمات برای غیر و در قبال مابه ازاء می باشد. در این راستا و به موجب فراخوان های اعلام شده از سوی سازمان امور مالیاتی کشور، سازمان نظام مهندسی ساختمان در صورت احراز شرایط فراخوانهای اعلامی به عنوان مؤدی مشمول و ثبت نام شده در این نظام مالیاتی محسوب می گردد با امعان نظر به شخصیت مستقل مهندسین ناظر و سازمان نظام مهندسی ساختمان و مستقل بودن فعالیت ها و دفاتر آن ها سازمان نظام مهندسی ساختمان می بایست مطابق مفاد قانون مالیات بر ارزش افزوده نسبت به صدور صورتحساب مربوط به فعالیت خود (سهم 5% کارمزد نظارت بر مهندسین زیر مجموعه اعم از اشخاص حقیقی و یا حقوقی) اقدام نموده و مالیات و عوارض متعلقه به سهم مابه ازاء خود را مطابق قانون مالیات بر ارزش افزوده دریافت و نسبت به پرداخت مالیات و عوارض موضوع قانون اقدام نماید. بنابراین فارغ از نحوه دریافت وجوه سازمان نظام مهندسی کشور و مهندسین ناظر (در صورت مشمول بودن در نظام مالیات بر ارزش افزوده) می بایست هر یک به صورت مستقل نسبت به انجام تکالیف قانونی خود وفق مقررات قانون مزبور اقدام نمایند.	
2- موارد معافیت های موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده صرفاً در مورد کالاها و خدمات مصرح در ماده (12) قانون مذکور قابل اعمال بوده و هیچگونه معافیتی برای اشخاص اعم از دولتی، خصوصی، انتفاعی یا غیر انتفاعی منظور نشده است. لیکن شرط اعمال معافیت موضوع این قانون در خصوص وجوه دریافتی منوط به تحقق دو شرط ذیل می باشد. الف: وجوه دریافتی مابه ازاء عرضه کالا با ارائه خدمت نباشد. ب: وجوه دریافتی صرفاً به موجب احکام قانونی وصول شود و بابت تمام و یا بخشی از بهای خدمات و کالا نباشد. بر این اساس کمک های پرداختی به اشخاص که در ازاء ارائه خدمت و عرضه کالا نباشد و همچنین کمک های جبران زیان که	

بابت بهای کالا و ارائه خدمت نباشد، مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده نخواهد بود.

3- به موجب بخشنامه شماره 20944/200/ص مورخ 1389/7/17 کلیه انجمن های صنفی، مجامع حرفه ای و دیگر تشکل های قانونی نسبت به وجوه دریافتی از اعضا تحت عنوان حق عضویت مشمول مالیات و عوارض موضوعه نخواهند بود.

4- به موجب ماده (13) قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور به منظور تقویت و ساماندهی تشکل های خصوصی و تعاونی و کمک به انجام وظایف قانونی، موضوع بند (د) ماده (91) قانون اجرای سیاستهای کلی اصل چهل و چهارم (44) قانون اساسی مصوب 1387/3/25 و ارائه خدمات بازرگانی، مشاوره ای و کارشناسی کلیه اعضای اتاق بازرگانی، صنایع، معادن و کشاورزی ایران و اتاق تعاون جمهوری اسلامی ایران مکلفند چهار در هزار سود سالانه خود را پس از کسر مالیات برای انجام وظایف به صورت سالانه حسب مورد به حساب اتاق های مذکور واریز نمایند و تأییدیه اتاق های مذکور را هنگام صدور و تمدید کارت بازرگانی و عضویت تسلیم کنند. بر این اساس و نظر به این که موضوع مذکور از مصادیق ارائه خدمت و عرضه کالا نمی باشد مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده نخواهد بود.

سازمان امور مالیاتی بنا به اختیارات حاصله از ماده (18) قانون مذکور از ابتدای اجرای قانون (1387/7/1) اقدام به اعلام و انتشار هفت مرحله فراخوان برای فعالان اقتصادی نموده است. لذا اشخاصی که حائز شرایط مندرج در فراخوان های نظام مالیاتی قانون یاد شده باشند، مکلفند نسبت به دریافت و پرداخت مالیات و عوارض موضوع قانون مزبور، وفق مقررات موضوعه اقدام نمایند.

محمد برزگری

مدیرکل دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی

دلایل شاکی برای ابطال مقررره مورد شکایت:

با عنایت به اینکه وجوه دریافتی سازمان ناشی از ارائه خدمت و یا عرضه کالا نبوده مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده نمی باشد لیکن بدلیل رویه های متفاوت اتخاذ شده توسط ادارات کل امور مالیاتی و به منظور ممانعت از اعمال روشهای سلیقه ای در مطالبه مالیات و عوارض تقاضای ابطال نامه دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی را داریم. در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل حقوقی و قراردادهای مالیاتی به موجب لایحه شماره 14410 - 1402/12/28 به طور خلاصه توضیح داده است که:

درآمد سازمان نظام مهندسی و کنترل ساختمان مطابق نص ماده 37 قانون نظام مهندسی و کنترل ساختمان به جزء موارد مستثنی شده (حق عضویت، عرضه نشریات، سود سپرده های بانکی، ارایه انواع خدمات پژوهشی و آموزشی مندرج در مجوزهای صادره از مراجع ذی صلاح قانونی و کالاهای اهدایی به صورت بلاعوض) در سایر موارد مشمول مالیات بر ارزش افزوده است.

با توجه به دادنامه شماره 10620 مورخ 1398/9/23 هیأت تخصصی اقتصادی، مالی دیوان عدالت اداری موضوع منتفی و مشمول ماده 85 قانون دیوان عدالت اداری است.

در خصوص استناد شاکیان به معافیت وجوه دریافتی اتاق بازرگانی و صنایع و معادن و درآمدهای بودجه ای دریافتی سازمان فرهنگی، هنری شهرداری تهران تمامی موارد یاد شده شرط معافیت منابع مذکور عدم انطباق ماهیت درآمدهای یاد شده با مفاد مواد (1)، (3) و 5 قانون مالیات بر ارزش افزوده بوده و درآمدهای مارالذکر ماهیت عرضه کالاها و یا ارائه خدمات ندانسته اند.

لذا سازمان نظام مهندسی ساختمان به عنوان مؤدی نظام مالیاتی محسوب می گردد و باید مالیات و عوارض متعلق به مابه ازاء دریافتی بابت سهم خود را مطابق مقررات موضوعه دریافت و به سازمان امور مالیاتی کشور پرداخت نمایند.

پرونده کلاسه ه ت/0300046 و 0300022 در جلسه مورخ 1403/8/27 هیات تخصصی مالیاتی بانکی با حضور اعضا و طرفین مورد بررسی و تبادل نظر واقع که با لحاظ عقیده حاضرین (نظر اتفاقی) به شرح ذیل با استعانت از درگاه خداوند متعال مبادرت به انشا رای می نماید:

رای هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

با عنایت به اینکه بخشنامه های مورد شکایت (نظریه شماره 11321/232/ص مورخ 1402/7/1 و شماره 17016/232/ص مورخ 1398/01/01) دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیات خطاب به سازمان نظام مهندسی در صدد بیان این موضوع است که آنچه تحت عنوان ماده 47 قانون نظام مهندسی می باشد و پرداخت می گردد مشمول مالیات بر ارزش افزوده نمی باشد از قبیل حق عضویت عرضه نشریات، سود سپرده های بانکی و نظایر آن، در عین حال آنچه در قالب بخشی از خدمات ارایه شده توسط سازمان نظام مهندسی از بابت کار ارجاع شده به مهندسین ناظر، دریافت می شود و میزان آن بسته به میزان حق الزحمه مهندس ناظر متغیر است صدق آن قالب حق عضویت که یک امر ثابتی است،

موضوعیت ندارد بلکه اخذ وجه از بابت خدمت ارایه شده به مهندسین ناظر توسط سازمان نظام مهندسی است و مشمول مالیات بر ارزش افزوده می باشد که با این تفسیر بین حق عضویت و اخذ وجه و اخذ بخشی از دستمزد مهندس ناظر در قبال خدمت ارایه شده می بایست قائل به تفکیک شد که حق عضویت مشمول مالیات بر ارزش افزوده نمی باشد لیکن فرض دوم مشمول صدق عنوان ارایه خدمت در قبال مابه ازا است بنابراین مقررات مورد شکایت مغایرتی با قوانین نداشته به استناد بند ب ماده 84 از قانون دیوان عدالت اداری رای به رد شکایت صادر می نماید. رای یاد شده 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.

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری
محمدعلی برومندزاده



<https://ravihesab.com>

موسسه آموزشی راوی حساب