

دیوان عدالت اداری

موضوع	ابطال بخشنامه شماره ۱۳۸۲/۱۱/۱۵ - ۱۱۳۰۴/۶۲۴۷/۲۰۱ سازمان امور مالیاتی
<p>شماره دادنامه: 1068 تاریخ: 26/12/1392 کلاسه پرونده: 90/165</p> <p>موضوع رأی: ابطال بخشنامه شماره ۲۰۱/۱۳۸۲-۱۱۳۰۴/۶۲۴۷/۱۵ سازمان امور مالیاتی شاکن: معاون حقوقی مجلس و تفریغ بودجه دیوان محاسبات کشور مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری</p> <p>گردش کار: معاون حقوقی مجلس و تفریغ بودجه دیوان محاسبات کشور به موجب لایحه شماره ۲۰۰۰۰-۴۰/۱۳۹۰-۱۱۳۰۴/۶۲۴۸/۱۵ سازمان امور مالیاتی را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:</p> <p>"احتراماً، همان گونه که مستحضرید، بخشنامه اصداری به بخشنامه شماره ۲۰۱/۱۳۸۲-۱۱۳۰۴/۶۲۴۷/۱۵ سازمان امور مالیاتی کشور منبعث از حکم تبصره (۲) ماده (۲) اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب سال ۱۳۶۶ مبنی بر «معافیت مالیاتی در خصوص فعالیتهای اقتصادی دستگاههای دولتی» به دلیل ذیل الذکر مغایر قانون است:</p> <p>اولاً: به موجب تبصره (۲) قانون مالیاتهای مستقیم مصوب سال ۱۳۶۶ «درآمدهای حاصل از فعالیتهای اقتصادی از قبیل فعالیتهای صنعتی، معدنی، تجاری، خدماتی و سایر فعالیتهای تولیدی برای اشخاص موضوع این ماده ۱- وزارت خانه ها و موسسات دولتی ۲- دستگاههاییکه بودجه آنها به وسیله دولت تأمین می شود-شهرداریها)، که به نحوی غیر از طریق شرکت نیز تحصیل می شود، در هر مورد به طور جداگانه به نرخ مذکور در ماده (۱۰۵) این قانون مشمول مالیات خواهد بود. لذا تصدیق می فرمایند که تبصره مذکور به صراحت و به نحو تمثیلی فعالیتهای اقتصادی دستگاههای فوق الذکر را فارغ از اساسنامه آنها یامسؤولیتهای سازمانی مورد حکم پرداخت مالیات قرار داده است.»</p> <p>ثانیاً: مستفاد از ماده (۸) قانون اصلاح مواردی از قانون برنامه چهارم توسعه و اجرای سیاستهای کلی اصل (۴۴) هر امتیازی که برای بنگاههای دولتی با فعالیت اقتصادی گروه یک و دو ماده (۲) این قانون مقرر شود، عیناً و با اولویت برای بنگاه یا فعالیت اقتصادی مشابه در بخش خصوصی، تعاونی و عمومی غیر دولتی باید درنظر گرفته شود.</p> <p>النهايه بنا به مراتب پيش گفت بخشنامه موصوف که قائل به معافیت مالیاتی مقرر برای فعالیتهای اقتصادی دستگاههای مربوط بنا بر اساسنامه یا وظایف اصلی آنها شده است از مصاديق تبعیض ناروائلقی و مضاف بر آن از حيث ورود قوه اجراییه در حیطه صلاحیت تلقینی، مغایر با قانون می باشد.</p> <p>لذا در اجرای مواد (۱۹) و (۲۰) قانون دیوان عدالت اداری ابطال بخشنامه مبحوث فيه مورد استدعا است.</p> <p>مدیرکل حقوقی و بررسی های فنی دیوان محاسبات کشوریه موجب لایحه شماره ۷۹۹/۲۱۰۰- ۱۳۹۲/۱۲/۲۵ اعلام کرده است که خواسته دیوان محاسبات ابطال بند ۴ بخشنامه مورد اعتراض است.</p> <p>متن بخشنامه شماره ۲۰۱/۱۳۸۲-۱۱۳۰۴/۶۲۴۷/۱۵ سازمان امور مالیاتی در قسمت مورد اعتراض به قرار زیراست:</p> <p>"۴- بدیهی است که دولت بدون اذن قانون مجاز به امر تجارت و تولید و نظایر آنها و به عبارت دیگر اشتغال به فعالیتهای اقتصادی به مفهوم ورود در بازار داد و ستد نیست و اگر سیاست دولت از باب اعمال مالیه عمومی مطلوب گاهی مبتنی بر این امر باشد، در این قبیل موارد هم معمولاً قصد انتفاع نبوده و دستگاه ذی ربط نیز ملزم به واریز درآمد حاصله به حساب مربوط نزد خزانه کشور خواهد بود. النهايه توجه داشته باشند، فعالیتهای اقتصادی که اشخاص حقوقی موضوع ماده ۲ قانون مالیاتهای مستقیم حسب وظایف محله یا مسؤولیتهای سازمانی و یا مفاد اساسنامه مصوب مجلس شورای اسلامی انجام می دهند، مشمول مالیات تلقی نمی گردد و به خصوص در این راستابايد توجه داشتکه حقوق و عوارض قانونی وصولی شهرداریها و درآمدهای ناشی از فعالیتهایی که عیناً مشمول مقررات مالی حقوق و عوارض قانونی باشد، نباید جزء اقلام درآمد ناشی از فعالیت اقتصادی منظور شود.</p> <p>در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۲۱۲/د- ۳۰۴۲۷/۳۰/۸ توضیح داده استکه:</p> <p>"در خصوص پرونده کلاسه ۹۰۰۹۹۸۰۹۰۰۰۱۷۲۲۹ موضوع درخواست دیوان محاسبات کشور دایر بر ابطال بخشنامه شماره ۱۳۹۰/۶۲۴۷/۲۰۱- ۱۱۳۰۴/۶۲۴۷/۱۵ سازمان متبوع به پیوست تصویر نامه شماره ۲۰۱/۲۸۲۰۷- ۱۵/۸/۱۳۹۰ شورای عالی مالیاتی و تصویر نامه شماره ۲۷۲۴۱/۲۳۲- ۱۰/۸/۱۳۹۰ دفتر تشخیص و حسابرسی مالیاتی ایفاد و به استحضار میرساند:</p> <p>هر چند در متن درخواست دیوان محاسبات کشور اشاره صریح به مغایرت بند یابندهای بخشنامه معتبر عنده با قانون به</p>	

عمل نیامده لیکن به نظر می رسد بند 4 بخشنامه، مورد نظر دیوان محاسبات کشور می باشد. مع الوصف بخشنامه مارالذکر به منظور اتخاذ شیوه واحد و اجرای صحیح مقررات ناظر بر تبصره 2 ماده 2 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1380/11/27 صادر شده و در تنظیم آن طی هفت بند ارتباط موضوع تبصره 2 ماده 2 قانون مذکور با سایر مواد مرتبط قانونی از جمله مواد 59, 105, 97, 77, 106 تبیین شده است.

در خصوص بند ۴ بخش‌نامه معتبرض عنه جلسات کارشناسی فیما بین نمایندگان سازمان متبع و نمایندگان دیوان محاسبات کشور تشکیل شده و ماحصل جلسات به ضرورت ایجاد تغیراتی در سیستم نگهداری حسابهای اشخاص موضوع ماده ۲ قانون اصلاحی مالیاتهای مستقیم در خصوص فعالیتهای موضوع تبصره ۲ ماده ۲ قانون مذکور منتج گردید، با اعمال این تغیرات اشخاص موضوع ماده ۲ قانون یاد شده در رابطه با فعالیتهای اعم از موردنقصی و یا اقتصادی و تجاری دارای سرفصلهای جدأگانه خواهند شد و این امر اشخاص مذکور را قادر به تهیه و تنظیم و ارائه صورتهای مالی و همچنین گزارش‌های مالی هر یک مشهده طبق حدأگانه به ادارات اعماق مالیاتی ذهنی بسط خواهد کرد.

بهی شی هر پروردۀ به ادارۀ امور سایه‌یی ری ریزه خوده تر.

بدیهی است اجرای ماده 8 قانون اصلاح موادی از قانون برنامه چهارم توسعه و اجرای سیاستهای کلیاصل 44 قانون اساسی و بند 5 مصوبه شماره 104460/ت 43081/5-1388 وزرای عضوکارگروه تصویب آین نامه های مربوط به قانون موصوف در خصوص بند 4 بخشنامه صدرالذکر مستلزم اصلاح ساختار و روش‌های تگهداری حسابهای اشخاص یاد شده خواهد بود که اینموضع نیز از طریق معاونت هزینه و خزانه داری کل کشور قابل پیگیری می باشد.

علیهذا با عنایت به این که بخشنامه معتبرض عنه به منظور اجرای صحیح حکم تبصره ۲ ماده ۲ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم و نیز اتخاذ رویه واحد در این خصوص صادر و ابلاغ شده رسیدگی و رد درخواست مورد استدعاست.
معاون حقوقی مجلس و تفریغ بودجه دیوان محاسبات کشور به موجب لایحه شماره ۱۳۹۳/۵/۱۲/۴۸۲/۰۰۰۰۰ ابطال بخشنامه مورد اعتراض را از زمان تصویب خواستار شده و توضیح داده است که:

"احتراماً، پیرو نامه شماره 1382-6247/6004-20000-40-1390/12-26 موضوع ابطال بخشنامه شماره 201/1382-15/11/1382 سازمان امور مالیاتی کشور و به منظور جلوگیری از تضییع حقوق اشخاص و لاجرم بیت المال و با امعان نظر در فرماز پایانی نامه صدرالاشاره، خواهشمند است در راستای اعمال ماده(20) قانون دیوان عدالت اداری،[ماده 13 قانون تشکیلات و آئین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392] ابطال بخشنامه مبحوثه فيه از زمان تصویب دستور مقتضی صادر فرمایند."

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

رأي هیأت عمومی

نظر به این که در تبصره 2 ماده 2 اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب سال 1380، درآمدهای حاصل از فعالیتهای اقتصادی اشخاص موضوع این ماده که به نحوی غیر از طریق شرکت نیز تحصیل می شود، در هر مورد به طور جداگانه به نرخ مذکور در ماده 105 قانون مالیاتهای مستقیم مشمول مالیات اعلام شده است و لیکن در بند 4 بخشنامه مورد اعتراف، انجام فعالیتهای اقتصادی مشمولین ماده 2 که در راستای وظایف محوله یا مسؤولیت سازمانی و یا مقاد اساسنامه مصوب مجلس شورای اسلامی صورت پذیرد، مشمول مالیات تلقی نشده است، بنابراین چون حکم این قسمت از بخشنامه مخالف صریح منطق تبصره 2 ماده 2 قانون یاد شده است، مستندا به بند 1 ماده 12 و ماده 88 قانون تشکیلات و آین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392، ابطال می شود.

معاون قضایی دیوان عدالت اداری
علی مبشری

