

قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲)

ماده ۷۸. به منظور برقراری عدالت آموزشی و اجرای اصل سیام (۳۰) قانون اساسی و تجهیز کلیه آموزشگاههای آموزش و پرورش با اولویت مناطق محروم و روستاها، آستان قدس رضوی و آن دسته از مؤسسات و بنگاههای اقتصادی زیرمجموعه نیروهای مسلح و ستاد اجرائی فرمان امام و سایر دستگاههای اجرائی که تا زمان تصویب این قانون مالیات پرداخت نکرده‌اند، به استثنای مواردی که اذن ولی فقیه وجود دارد موظف به پرداخت مالیات مستقیم و مالیات بر ارزش افزوده می‌باشند، منابع حاصله صرفاً جهت توسعه عدالت آموزشی در اختیار وزارت آموزش و پرورش قرار می‌گیرد تا براساس آیین‌نامه‌ای که به این منظور تهیه و به تصویب هیأت وزیران می‌رسد، هزینه نماید.

تبصره ۹ قانون بودجه سال ۱۳۹۴

م - آستان‌های مقدس و قرارگاههای سازندگی مکلفند در سال ۱۳۹۴ اظهارنامه مالیاتی و حساب سود و زیان درآمدهای سال ۱۳۹۳ مرتبط با سهام خود در شرکتها و مؤسسات با فعالیت‌های اقتصادی نظیر صنعتی، معدنی، تجاری و خدماتی را تسلیم ادارات مالیات کرده و مالیات آن را براساس قانون مالیات‌های مستقیم پرداخت کنند. منابع درآمدهای مالیاتی شرکتهای تابعه آستان قدس رضوی موضوع این بند در قالب قانون بودجه به صورت جمعی - خرجی در اختیار این آستان قرار می‌گیرد .

شماره: 200/93/9
تاریخ: 1393/02/09
پیوست: دارد

بخشنامه

9	93	تبصره 2 ماده 2	م
---	----	----------------	---

مخاطبین / ذینفعان	موضوع
امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی	ابطال بند 4 بخشنامه شماره 6247/11304-201 مورخ 82/11/15 به موجب دادنامه شماره 1068 مورخ 1392/12/26 هیات عمومی دیوان عدالت اداری
به پیوست رای هیات عمومی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره 1068 مورخ 1392/12/26 مبنی بر ابطال بند 4 بخشنامه شماره 6247/11304-201 مورخ 1382/11/15 این سازمان، جهت اطلاع و بهره برداری و اقدام لازم ابلاغ می گردد. بنابراین با توجه به ابطال بند فوق و در اجرای ماده 13 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری از تاریخ صدور رای مذکور (1392/12/26) مفاد بند (4) بخشنامه مورد اشاره ابطال و کلیه فعالیت های اقتصادی از قبیل فعالیت های صنعتی، معدنی، تجاری، خدماتی و سایر فعالیت های تولیدی اشخاص موضوع ماده (2) قانون مالیاتهای مستقیم در اجرای تبصره 2 ماده 2 اخیرالذکر با رعایت مقررات مشمول مالیات می باشد. علی عسکری رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور تاریخ اجراء: از تاریخ 26/12/1392 مدت اجراء: نامحدود مرجع نظر: دادستانی انتظامی/بخش ابلاغ/فهرستی/مالیاتی بخشنامه و دستورالعمل های منشوخ (شماره و تاریخ): بند 4 بخشنامه شماره 6247/11304-201 مورخ 11/15/82 لطفاً هر گونه ابهام و توضیح را از طریق شماره تلفن 39902524 با دفتر فنی و حسابرسی مالیاتی مطرح و پیگیری نماید.	

شماره دادنامه: 1068

تاریخ: 1392/12/26

کلاس پرونده: 165/90

موضوع رای: ابطال بخشنامه شماره 6247/11304-201/1382/11/15 سازمان امور مالیاتی

شاکی: معاون حقوقی مجلس و تفریح بودجه دیوان محاسبات کشور

مرجع رسیدگی: هیات عمومی دیوان عدالت اداری

گردش کار: معاون حقوقی مجلس و تفریح بودجه دیوان محاسبات کشور به موجب لایحه شماره 40/

20000-26/2/1390 ابطال بخشنامه شماره 6248/11304-201/1382/11/15 سازمان امور مالیاتی را

خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:

«احتراماً، همان گونه که مستحضری، بخشنامه اصداری به بخشنامه شماره 6247/11304-201/1382/11/15 سازمان امور مالیاتی کشور منبعت از حکم تبصره (2) ماده (2) اصلاحی قانون مالیاتهای

مستقیم مصوب سال 1366 مبنی بر «معافیت مالیاتی در خصوص فعالیتهای اقتصادی دستگاههای

دولتی» به دلایل ذیل الذکر مغایر قانون است:

اولاً: به موجب تبصره (2) ماده (2) قانون مالیاتهای مستقیم مصوب سال 1366 «درآمدهای حاصل

از فعالیتهای اقتصادی از قبیل فعالیتهای صنعتی، معدنی، تجاری، خدماتی و سایر فعالیتهای تولیدی

برای اشخاص موضوع این ماده (1- وزارتخانه ها و موسسات دولتی 2- دستگاههاییکه بودجه آنها به وسیله دولت تأمین می شود 3- شهرداریها)، که به نحوی غیر از طریق شرکت نیز تحصیل می شود، در هر مورد به طور جداگانه به نرخ مذکور در ماده (105) 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 یا مسئولیتهای سازمانی مورد حکم پرداخت مالیات قرار داده است.»

ثانیاً: مستفاد از ماده (8) قانون اصلاح موادی از قانون برنامه چهارم توسعه و اجرای سیاستهای کلی اصل (44) هر امتیازی که برای بنگاههای دولتی یا فعالیت اقتصادی گروه یک و دو ماده (2) این قانون مقرر شود، عیناً و با اولویت برای بنگاه یا فعالیت اقتصادی مشابه در بخش خصوصی، تعاونی و عمومی غیر دولتی باید در نظر گرفته شود.

التهابه بنا به مراتب پیش گفت بخشنامه موصوف که قائل به معافیت مالیاتی مقرر برای فعالیتهای اقتصادی دستگاههای مربوط بنا بر اساسنامه یا وظایف اصلی آنها شده است از مصادیق تبعیض نارواندگی و مضاف بر آن از حیث ورود قوه اجراییه در حیطه صلاحیت تقنینی، مغایر با قانون می باشد. لذا در اجرای مواد (19) و (20) قانون دیوان عدالت اداری ابطال بخشنامه مبحث فیه مورد استدعاست.»

مدیرکل حقوقی و بررسی های فنی دیوان محاسبات کشور به موجب لایحه شماره 2100/799- 25/12/1392 اعلام کرده است که خواسته دیوان محاسبات ابطال بند 4 بخشنامه مورد اعتراض است. متن بخشنامه شماره 201/6247/11304- 1382/11/15 سازمان امور مالیاتی در قسمت مورد اعتراض به قرار زیر است:

"4- 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 واريز درآمد حاصله به حساب مربوط نزد خزانه کشور خواهد بود. البته توجه داشته باشند، فعالیتهای اقتصادی که اشخاص حقوقی موضوع ماده 2 قانون مالیاتهای مستقیم حسب وظایف محوله یا مسئولیتهای سازمانی و یا مفاد اساسنامه مصوب مجلس شورای اسلامی انجام می دهند، مشمول مالیات تلقی نمی گردد و به خصوص در این راستا باید توجه داشت که 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.

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 1390/8/30-د/30427/212 توضیح داده است که:

"در خصوص پرونده کلاسه 9009980900017229 موضوع درخواست دیوان محاسبات کشور دایر بر ابطال بخشنامه شماره 201/6247/11304- 1382/11/15 سازمان متبوع به پیوست تصویر نامه شماره 201/28207- 1390/8/15 شورای عالی مالیاتی و تصویر نامه شماره 232/27241- 8/10/1390 دفتر تشخیص و حسابرسی مالیاتی ایفاد و به استحضار میرساند:

هر چند در متن درخواست دیوان محاسبات کشور اشاره صریح به مغایرت بند یادشدهای بخشنامه معترض عنه با قانون به 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، 77، 97، 105، 106 تبیین شده است.

در خصوص بند 4 بخشنامه معترض عنه جلسات کارشناسی فیمابین نمایندگان سازمان متبوع و نمایندگان دیوان محاسبات کشور تشکیل شده و ماحصل جلسات به ضرورت ایجاد تغییراتی در سیستم نگهداری حسابهای اشخاص موضوع ماده 2 قانون اصلاحی مالیاتهای مستقیم در خصوص فعالیتهای موضوع تبصره 2 ماده 2 قانون مذکور منتج گردید. با اعمال این تغییرات اشخاص موضوع ماده 2 قانون یاد شده در رابطه با فعالیتهای اعم از مورد تصدی و یا اقتصادی و تجاری دارای سرفصلهای جداگانه خواهند شد و این امر اشخاص مذکور را قادر به تهیه و تنظیم و ارائه صورتهای مالی و همچنین گزارش های مالی هر پروژه به طور جداگانه به ادارات امور مالیاتی ذی ربط خواهد کرد.

بدیهی است اجرای ماده 8 قانون اصلاح موادی از قانون برنامه چهارم توسعه و اجرای سیاستهای کلی اصل 44 قانون اساسی و بند 5 مصوبه شماره 104460/ت/43081-ک - 1388/5/24 وزرای عضو کارگروه تصویب آیین نامه های مربوط به قانون موصوف در خصوص بند 4 بخشنامه

صدرا لذكر مستلزم اصلاح ساختار و روشهاي نگهداري حسابهاي اشخاص ياد شده خواهد بود كه اين موضوع نيز از طريق معاونت هزينه و خزانه داري كل کشور قابل پيگيري مي باشد. عليهذا با عنايت به اين كه بخشنامه معترض عنه به منظور اجراي صحيح حكم تبصره 2 ماده 2 اصلاحی قانون مالياتهاي مستقيم و نيز اتخاذ رويه واخذ در اين خصوص صادر و ابلاغ شده رسيدگي و رد درخواست مورد استدعاست."

معاون حقوقي مجلس و تفريغ بودجه ديوان محاسبات کشور به موجب لايحه شماره 20000/482-12/1393/5 ابطال بخشنامه مورد اعتراض از زمان تصويب خواستار شده و توضيح داده است كه: "احتراماً، پيرو نامه شماره 20000/40-1390/12/26 موضوع ابطال بخشنامه شماره 6247/11304/201-15/11/1382 سازمان امور مالياتي کشور و به منظور جلوگيري از تضییع حقوق اشخاص و لاجرم بيت المال و با امعان نظر در فراز پاياني نامه صدرالاشاره، خواهشمند است در راستاي اعمال ماده 20 قانون ديوان عدالت اداري، ماده 13 قانون تشکيلات و آيين دادرسي ديوان عدالت اداري مصوب سال 1392] ابطال بخشنامه مبحونه فيه از زمان تصويب دستور مقتضي صادر فرماييد."

هيأت عمومي ديوان عدالت اداري در تاريخ ياد شده با حضور رؤسا، مستشاران و دادرسان شعب ديوان تشکيل شد، پس از بحث و بررسي، با اکثریت آراء به شرح اينده به صدور رأي مبادرت مي کند.

رأي هيأت عمومي

نظر به اين كه در تبصره 2 ماده 2 اصلاحي قانون مالياتهاي مستقيم مصوب سال 1380، درآمدهاي حاصل از فعاليتهاي اقتصادي اشخاص موضوع اين ماده كه به نحوي غير از طريق شرکت نيز تحصيل مي شود، در هر مورد به طور جداگانه به نرخ مذکور در ماده 105 قانون مالياتهاي مستقيم مشمول ماليات اعلام شده است و ليكن در بند 4 بخشنامه مورد اعتراض، انجام فعاليتهاي اقتصادي مشمولين ماده 2 كه در راستاي وظايف محوله يا مسؤوليت سازماني و يا مفاد اساسنامه مصوب مجلس شوراي اسلامي صورت پذيرد، مشمول ماليات تلقي نشده است، بنابر اين چون حكم اين قسمت از بخشنامه مخالف صريح منطوق تبصره 2 ماده 2 قانون ياد شده است، مستنداً به بند 1 ماده 12 و ماده 88 قانون تشکيلات و آيين دادرسي ديوان عدالت اداري مصوب سال 1392، ابطال مي شود.

معاون قضايي ديوان عدالت اداري
علي مستري