

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»



دیوان عدالت اداری

شماره دادنامه : 140431390001427380
تاریخ تنظیم : 1404/06/15
شماره پرونده : 140331920000077647
شماره بایگانی شعبه : 0300101

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری
دادنامه

* شماره پرونده : هت/0300101

* شاکی : بهمن زبردست

* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته : ابطال از زمان صدور بخشنامه شماره 1336/200-د مورخ 18/1/1403 رئیس کل سازمان امور مالیاتی

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال از زمان صدور بخشنامه شماره 1336/200-د مورخ 18/1/1403 رئیس کل سازمان امور مالیاتی به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقررہ مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

نظر به سوالات و ابهامات مطرح شده در خصوص مالیات بر درآمد حقوق سال 1402 قراردادهای پژوهشی دانشگاه ها، مراکز و موسسات آموزش عالی، پژوهشی و فناوری که دارای مجوز از شورای گسترش آموزش عالی وزارتخانه های علوم، تحقیقات و فناوری و بهداشت، درمان و آموزش پزشکی و سایر موسسات آموزشی و پژوهشی قانونی دارای مجوز رسمی از وزارتخانه های فوق الذکر می باشند، با توجه به حکم بند (و) تبصره (12) قانون بودجه سال مذکور مقرر می دارد:

با توجه به عدم تصریح قراردادهای پژوهشی در بند (و) تبصره (12) قانون بودجه سال 1402 کل کشور و همچنین با عنایت به حکم مذکور در قسمت اخیر جزء 4-2 بند (ث) تبصره 15 قانون بودجه سال 1403 که مالیات قراردادهای پژوهشی را کماکان مشمول حکم تبصره (2) ماده (86) قانون مالیات های مستقیم الحاقی 27/4/1369 دانسته است، لذا مالیات بر درآمد حقوق پرداختی بابت قراردادهای پژوهشی و تحقیقاتی توسط اشخاص مذکور به اشخاص حقیقی (حقوق بگیر) مشمول مالیات مقطوع به نرخ پنج (5%) درصد می باشد.

* دلایل شاکی برای ابطال مقررہ مورد شکایت :

1- طبق حکم عام تبصره 2 ماده 86 قانون مالیاتهای مستقیم (الحاقی سال 1396) پرداختی دانشگاهها، مراکز و موسسات آموزش عالی و پژوهشی فناوری و در قالب حق التدریس به نرخ مقطوع 10% و در قالب حق پژوهش و قراردادهای پژوهشی به نرخ مقطوع 5% مشمول مالیات است.

2- در بند 9 تبصره 12 قانون بودجه سال 1402 نیز حکم خاص سال 1402 بیان شده است که تمامی دریافتی ها مشمول نرخ های مالیاتی حقوق شده است (به استثنای اعضای هیأت علمی تمام وقت جغرافیایی و پزشکان بالینی تمام وقت جغرافیایی).

3- ذکر عباراتی "تحت هر عنوان" یا از "هر قبیل" در قانون نشان اطلاق حکم مقنن می باشد و استثنایی را بر نمی تابد و برای همین قانونگذار در انتهای جزء 4-2 بند ث تبصره 15 قانون بودجه سال 1403 با مستثنی نمودن قراردادهای

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نیش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140431390001427380
تاریخ تنظیم : 1404/06/15
شماره پرونده : 140331920000077647
شماره بایگانی شعبه : 0300101

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری دادنامه

دیوان عدالت اداری

پژوهشی حکم خاص این گروه را در قانون بودجه 1403 مشخص نموده است (حکم تبصره 2 ماده 86)

4- با اینکه نیازی به استثنا نمودن حکم توسط قانونگذار وجود نداشته لیکن این اقدام انجام شد و سازمان در بخشنامه مورد شکایت علیرغم اشتباه در سال تصویب قانون، حکم قانون بودجه سال 1403 را عطف به سابق نموده است و به سال 1402 نیز تسری داده است در حالی که تسری از شئون مقنن است و مشخص نیست مالیات سال 1402 را بر اساس چه نرخ محاسبه نموده است (در قراردادهای پژوهشی) که حالا یادش آمده باید بر اساس نرخ 5% محاسبه نماید تقاضای ابطال از زمان صدور حکم بخشنامه را دارم.

* در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل حقوقی و قراردادهای سازمان امور مالیاتی به موجب لایحه شماره 8693/ 212/ص- 3/5/1403 به طور خلاصه توضیح داده است که:

با توجه به عدم تصریح در قانون بودجه سال 1402 در این خصوص (نرخ مالیات قراردادهای پژوهشی دارای مجوز در بند و تبصره 12 قانون بودجه) و با عنایت به اینکه در قانون بودجه سال 1403 این موضوع را کماکان مشمول تبصره 2 الحاقی سال 1396 دانسته است لذا نرخ مالیات این نوع قراردادها بیان شده است.

ذکر عبارت کماکان در قانون بودجه سال 1403 دلالت بر استمرار حکم سابق دارد و این نرخ صرفاً در خصوص قراردادهای پژوهشی می باشد در راستای اختیار حاصل از ماده 219 ق.م.م و بند الف ماده 59 قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران و به موجب ماده (50) آئین نامه اجرای ماده 219 قانون مزبور، کلیه بخشنامه ها و دستورالعمل های سازمان برای ادارات لازم الاجرا می باشد و بر اساس اختیار اقدام به وضع بخشنامه شده است تقاضای رد شکایت را دارم.

پرونده کلاسه هـ ت/0300101 در جلسه مورخ 1404/5/19 هیأت تخصصی مالیاتی بانکی با حضور اعضای هیأت و طرفین مورد بررسی و تبادل نظر واقع که با لحاظ عقیده اتفاقی قضات حاضر در جلسه با استعانت از درگاه خداوند متعال به شرح ذیل مبادرت به انشاء رأی می نماید:

رأی هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

باتوجه به اینکه قانونگذار در قوانین بودجه ای و نیز در ماده (86) از قانون مالیاتهای مستقیم و تبصره (2) آن، حق پژوهش و قراردادهای پژوهش را به عنوان قسیم هم ذکر نموده است و این گونه نیست که هر دو اینها به منزله امر واحد باشند و یا در مواردی از حکم واحد پیروی نمایند، بلکه وجود حق و تکلیف برای هر کدام از قراردادهای پژوهشی و نیز حق پژوهش، نیاز مند تصریح و ذکر در قانون است و از آنجایی که قانونگذار در سال 1402 در قانون بودجه (بند و او تبصره 12) حکمی راجع قراردادهای پژوهشی درخصوص نرخ مالیاتی و سقف معافیت بیان ننموده است و صرفاً حق پژوهش را بخشی از حقوق قلمداد نموده و مشمول مجموع درآمد ناشی از حقوق داشته است، لیکن در قانون بودجه سال 1403 (جزء 4-2 تبصره ث تبصره 15) قید نموده است که مالیات قراردادهای پژوهشی کماکان مشمول تبصره 2 ماده 86 قانون مالیاتهای مستقیم می باشد و این بدان معنا می باشد که اصولاً قانونگذار عنوان قراردادهای پژوهشی را همیشه مشمول حکم

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140431390001427380
تاریخ تنظیم : 1404/06/15
شماره پرونده : 140331920000077647
شماره بایگانی شعبه : 0300101

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری
دادنامه

دیوان عدالت اداری

تبصره 2 ماده 86 دانسته است و مشمول مجموع مالیات حقوق ندانسته است، فلذا مقررره مورد شکایت (بخشنامه شماره 1336/200 د مورخ 18/1/1403 رئیس کل سازمان امور مالیاتی) که نرخ مقطوع (5% درصد) مالیات را در خصوص این قراردادها حسب حکم مندرج در تبصره 2 ماده 86 قانون یادشده جاری دانسته است، مغایرتی با قانون نداشته و در حدود اختیار مرجع مقررره گذار بوده به استناد بند ب ماده 84 از قانون دیوان عدالت اداری مصوب 1402 رأی به رد شکایت صادر می نماید رأی یادشده ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست محترم دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

محمدعلی برومند زاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی بانکی

دیوان عدالت اداری

امضای صادر کننده

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری