

رای شماره 2765799 هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری با موضوع: تصویب نامه شماره 235129/ت 59237 مورخ 1401/12/20 هیأت وزیران ابطال نشد

هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی

* شماره پرونده: ه ت/ 0200154

شماره دادنامه سیلور: 140231390002765799 تاریخ: 1402/10/24

* شاکی: آقای بهمن زبردست

* طرف شکایت: نهاد ریاست جمهوری

* موضوع شکایت و خواسته: ابطال از زمان تصویب تصویب‌نامه شماره 235129/ت 59237 مورخ 1401/12/20 هیأت وزیران

* شاکی دادخواستی به طرفیت نهاد ریاست جمهوری به خواسته ابطال از زمان تصویب تصویب‌نامه شماره 235129/ت 59237 مورخ 1401/12/20 هیأت وزیران به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقررره مورد شکایت به قرار زیر می باشد:
تصویب‌نامه شماره 235129/ت 59237 مورخ 1401/12/20 هیأت وزیران
هیئت وزیران در جلسه 1401/12/14 به پیشنهاد شماره 2/185774 مورخ 1401/9/9 وزارت امور اقتصادی و دارایی و به استناد اصل یکصد و سی و هشتم قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران تصویب کرد:

تبصره (2) ماده (2) آیین نامه اجرایی ماده (107) اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم موضوع تصویب نامه شماره 32336/ت 52882 هـ مورخ 1395/3/19 و اصلاحات بعدی آن موضوع تصویب نامه های شماره 17424/ت 54629 هـ مورخ 1397/2/20 و شماره 152089 /ت 59237 هـ مورخ 1400/11/27 به شرح زیر اصلاح می شود:

تبصره 2- در قراردادهای با پیمانکار خارجی، چنانچه پیمانکار خارجی تمام یا بخشی از موضوع قرارداد را به موجب مقررات مربوط به اشخاص ثالث به عنوان پیمانکار دست دوم واگذار نماید، مبالغ پرداختی بابت تهیه لوازم و تجهیزات مذکور در قرارداد دست اول به پیمانکاران دست دوم در محاسبه درآمد مشمول مالیات پیمانکار دست اول کسر و مانده با نرخ مذکور در جزء (پ) ردیف (1) جدول موضوع این ماده به عنوان درآمد مشمول مالیات تعیین می شود و چنانچه پیمانکار دست دوم از اشخاص حقوقی خارجی باشد، کسر مبالغ پرداختی به پیمانکار دست دوم مشروط به کسر و وصول مالیات موضوع ماده (107) قانون در پرداختی های به پیمانکار دست دوم می باشد

محمد مخبر - معاون اول رئیس جمهور

* دلایل شاکی برای ابطال مقررره مورد شکایت:

بر اساس تبصره (1) ماده 107 قانون مالیاتهای مستقیم در مورد عملیات پیمانکاری آن قسمت از مبلغ قرارداد که به مصرف خرید لوازم و تجهیزات می رسد، مشروط به آنکه در قرارداد یا اصلاحات و الحاقات بعدی آن مبالغ لوازم و تجهیزات به طور جدا از سایر اقلام قرارداد درج شده باشد، در مورد خرید داخلی حداکثر تا مبلغ صورتحساب خرید و در مورد خرید خارجی تا مجموع ارزش گمرکی کالا و حقوق ورودی و سایر پرداخت های قانونی مندرج در پروانه سبز گمرکی از پرداخت مالیات معاف است و بر اساس تبصره (2) آن هم، در مواردی که پیمانکاران خارجی تمام یا قسمتی از فعالیت پیمانکاری را به اشخاص حقوقی ایرانی به عنوان پیمانکار دست دوم واگذار نمایند معادل مبالغی که برای تهیه لوازم و تجهیزات مذکور در قرارداد دست اول که توسط پیمانکار دست دوم خریداری می شود با رعایت حکم تبصره 1 ماده از پرداخت مالیات معاف است.

پس در فرضی که پیمانکار خارجی تمام یا قسمتی از فعالیت پیمانکاری را به پیمانکار دست دوم خارجی واگذار نماید یا به اشخاص حقیقی ایرانی، مطلقاً حق برخورداری از این معافیت را ندارد و هیأت عمومی دیوان عدالت اداری نیز طی دادنامه شماره 13163 مورخ 1400/12/3 اطلاق تصویب نامه هیأت وزیران را ابطال نموده است.

با وجود این رأی هیأت عمومی و مفاد قانون، در مقررہ مورد شکایت مصوبہ قبلی ابطال شدہ، با اندک تغییراتی بہ ہمہ پیمانکاران تسری دادہ شدہ است کہ این مصوبہ دارای ایرادات قانونی است و مخالف با مفاد قانون و تسری بہ ہمہ پیمانکاران و ہمہ قرارداد بودہ و مخالف با رأی هیأت عمومی است فلذا تقاضای ابطال آن از تاریخ تصویب را دارم.

* در پاسخ بہ شکایت مذکور، معاون امور حقوقی دولت بہ موجب لایحہ شماره 50933/91073 مورخ 1402/5/25 بہ طور خلاصہ توضیح دادہ است:

1- در خصوص بند اول از دلایل اعتراض شاکی بہ مصوبہ معترض عنہ باید خاطر نشان نمود کہ ہرچند در مصوبہ مزبور، درج عبارت «چنانچہ پیمانکار دست دوم از اشخاص حقوقی خارجی باشد» در ذیل تبصرہ مورد شکایت، مفید عدم اطلاق حکم صدر مصوبہ مشعر بر «اشخاص ثالث بہ عنوان پیمانکار دست دوم» و انصراف آن از «اشخاص حقوقی خارجی» بودہ، لکن با توجہ بہ ایراد مقدماتی ہیئت بررسی و تطبیق مصوبات دولت با قوانین (موضوع نامہ شماره 119911/ھ ب مورخ 1402/1/30 دبیر ہیئت) ہیئت وزیران طی تصویب نامہ شماره 13769 ت 61160 ھ مورخ 1402/1/30 (تصویر پیوست) و بہ پیشنهاد معاونت حقوقی رئیس جمہور، عبارت «اشخاص ثالث» را بہ عبارت «اشخاص حقوقی ایرانی» اصلاح نمودہ و لذا از این حیث ایراد مطروحہ دیگر موضوعیت ندارد.

2- شاکی با این ادعا کہ در جزء (پ) ردیف (1) جدول موضوع مادہ (2) آیین نامہ بہ ضرب (10%) برای «درآمد حاصل از قراردادهای پیمانکاری بابت لوازم و تجهیزات در مواردی کہ مبالغ لوازم و تجهیزات بہ طور جدا از سایر اقلام در قرارداد مشخص شدہ باشد» اشارہ شدہ است، تعیین ضرب مذکور برای حکم مقرر در تبصرہ (2) مادہ (2) آیین نامہ را مغایر مادہ (107) قانون مالیاتہای مستقیم و خارج از حدود اختیار دانستہ و حال آنکہ اولاً، طبق مادہ (107) قانون، «تعیین ضرایب تشخیص درآمد مشمول مالیات با توجہ بہ نوع فعالیت» بہ پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارایی و تصویب ہیئت وزیران واگذار شدہ و لذا در مصوبہ معترض عنہ تشریفات قانونی مذکور و صلاحیت مراجع پیشنهاد دہندہ و تصویب کنندہ رعایت شدہ و مراجع مزبور در محدودہ ضرایب تعیین شدہ در مادہ (107) در نوع فعالیت پیمانکاری اقدام بہ تعیین ضرب مالیاتی (10%) نمودہ اند و تعیین ضرب (10%) در جزء (پ) ردیف (1) جدول فوق الذکر بہ این معنا نیست کہ این ضرب فقط اختصاص بہ حالت مذکور در این جزء داشتہ باشد و ہیئت وزیران نتواند بہ پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارایی، دیگر موارد را حسب صلاحیت تشخیصی خود مشمول چنین ضربی نماید. ثانیاً مراجع مذکور، در تعیین ضرب (10%) برای مواردی کہ پیمانکار خارجی دستہ اول، تمام یا بخشی از کار را بہ پیمانکار حقوقی داخلی واگذار می کند، با رویکرد تشویق پیمانکاران خارجی بہ واگذاری بہ پیمانکاران دستہ دوم حقوقی داخلی بجای پیمانکاران حقوقی خارجی عمل کردہ و این ضرب پایین را تعیین نمودہ اند و لذا در ادامہ تبصرہ (2) مادہ (2) آیین نامہ مقرر شدہ کہ «چنانچہ پیمانکار دست دوم از اشخاص حقوقی خارجی باشد، کسر مبالغ پرداختی بہ پیمانکار دست دوم مشروط بہ کسر و وصول مالیات موضوع مادہ (107) قانون در پرداختیہای بہ پیمانکار دست دوم می باشد.»

بسمہ تعالی

با عنایت بہ عقیدہ قضات حاضر در جلسہ مورخ 1402/10/3 هیأت تخصصی مالیاتی بانکی با حضور نمایندگان طرف شکایت برگزار و موضوع ابطال تصویب نامہ شماره 235129/ت 59237 مورخ 1401/12/20 هیأت وزیران، مورد بررسی قرار گرفت، با استعانت از درگاہ خداوند متعال بہ شرح ذیل اقدام بہ انشاء رأی می نماید:

رای هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری

نظر بہ اینکه در تبصرہ 1 مادہ 107 قانون مالیاتہای مستقیم مصوب 1394 در مورد عملیات پیمانکاری آن قسمت از مبالغ قرارداد کہ بہ مصرف خرید لوازم و تجهیزات می رسد، و بہ پیمانکار دوم سپردہ می شود، قابل کسر از مالیات پیمانکار دست اول می باشد و این موضوع بہ موجب دادنامہ شماره 13163 مورخ 1400/12/3 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری کہ در مقررہ موضوع این دادنامہ تمامی مبالغ واگذار شدہ بہ پیمانکار دست دوم را قابل کسر دانستہ بود، قابل ابطال تشخیص دادہ شد و حکم قانون صرفاً ناظر بہ آن بخش از واگذاری پیمان بہ پیمانکار دست دوم بود کہ صرف خرید لوازم و تجهیزات شود و از سویی بر اساس ایراد ہیأت تطبیق مصوبات مجلس، ہیأت وزیران در مقررہ مورد شکایت بہ موجب جلسہ مورخہ 1401/12/14 اصلاح لازم را بہ عمل آوردہ است و عبارت اشخاص ثالث را از مصوبہ مورد شکایت در این پروندہ بہ اشخاص حقوقی ایرانی تغییر دادہ است، فلذا با توجہ بہ اینکه مقررہ معترض عنہ بر اساس مفاد تبصرہ 1 مادہ 107 قانون مالیاتہای مستقیم و منطبق با دادنامہ سابق الصدور ہیأت عمومی صادر شدہ است و مغایرتی با قوانین و مقررات ندارد بہ استناد بند ب مادہ 84 از قانون دیوان عدالت اداری مصوب 1402 رأی بہ رد شکایت صادر می نماید. رأی یاد شدہ ظرف بیست روز از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست معزز دیوان عدالت اداری یا دہ نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

رئيس هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری - محمدعلی برومندزاده