

رای شماره ۲۷۸ مورخ ۱۳۹۸/۰۶/۱۷ هیات تخصصی اقتصادی مالی دیوان عدالت اداری

هیات تخصصی اقتصادی مالی

شماره پرونده: ه-ع/۹۶۴/۹۷ شماره دادنامه: ۹۸۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۲۷۸ تاریخ: ۱۷/۶/۹۸

شاکی: تعاونی ۶۸ مرغداری باغ ملک

طرف شکایت: وزارت امور اقتصاد و دارایی - سازمان امور مالیاتی کشور

موضوع شکایت و خواسته: ابطال دستورالعمل شماره ۹۱۵۱۸ س سازمان امور مالیاتی کشور (معاونت مالیاتهای مستقیم)

شاکی دادخواستی به طرفیت وزارت امور اقتصاد و دارایی - سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال دستورالعمل شماره ۹۱۵۱۸ س سازمان امور مالیاتی کشور (معاونت مالیات های مستقیم) به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیات عمومی ارجاع شده است متن مقررہ مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

عدم تسلیم اظهارنامه از طرف مودیانی که مکلف به تسلیم اظهارنامه مالیاتی می باشند، در موارد مذکور به شرح جدول زیر موجب محرومیت از برخورداری از معافیت های مورد اشاره برای عملکرد سالهای ۱۳۹۰ لغایت ۱۳۹۴ خواهد بود.

ردیف

اشخاص مکلف به تسلیم اظهارنامه

نوع اظهارنامه

محرومیت از معافیت

۵

کلیه اشخاص حقوقی موضوع ماده ۱۱۰ قانون مالیات های مستقیم

اشخاص حقوقی

معافیت حاصل از فعالیت های موضوع ماده ۸۱ قانون مالیات های مستقیم

دلایل شاکی برای ابطال مقررہ مورد شکایت: شاکی تقاضای ابطال مقررہ مورد شکایت را مطرح کرده و در تبیین مبنای شکایت خود اعلام کرده است: ۱- به موجب مقررہ مورد شکایت، عدم تسلیم اظهارنامه از طرف مودیانی که مکلف به تسلیم اظهارنامه مالیاتی

می‌باشند، د موارد مذکور در جدول موجب محرومیت از برخورداری از معافیت های مورد اشاره برای عملکرد سال های ۱۳۹۰ لغایت ۱۳۹۴ خواهد بود. هر چند این حکم در تبصره ۲ ماده ۱۱۹ قانون برنامه پنجم توسعه نیز مورد اشاره قرار گرفته، ولی در متن ماده ۱۱۹ قانون برنامه پنجم تکالیفی نیز برای دولت تعیین شده است که جایگزینی سیاست اعتبار مالیاتی با نرخ صفر به جای معافیت های قانونی مالیاتی و ثبت معافیت های مالیاتی مذکور به صورت جمعی - خرجی در قوانین بودجه سالانه از جمله آنها می‌باشد. دولت بدون انجام تکالیف مقرر در این ماده، نمی تواند اجرای تبصره های آن را در قالب بخشنامه مورد شکایت مقرر کند و بر اساس اصل استصحاب، معافیت های مالیاتی شهروندان باید تا زمان فراهم شدن امکان اجرای ماده فوق، موجود و ثابت فرض گردد. ۲- بر اساس ماده ۸۱ قانون مالیاتهای مستقیم، درآمد حاصل از کلیه فعالیتهای کشاورزی، دامپروری، پرورش ماهی از پرداخت مالیات معاف می‌باشند و طبق ماده ۱۴۱ همین قانون، جمع درآمد حاصل از صادرات محصولات بخش کشاورزی از پرداخت مالیات معاف است. از این رو، مقرر مود شکایت که فعالیت های موضوع ماده ۸۱ قانون مالیاتهای مستقیم را در صورت عدم تسلیم اظهار نامه، از معافیت های مالیاتی محروم می داند، با موازین قانونی فوق الذکر مغایرت دارد. ۳- به موجب ماده ۱۰۵ قانون مالیات های مستقیم، جمع درآمد شرکت ها مشمول نرخ مالیات ۲۵ درصد اعلام شده است. شرکت های تعاونی از مصادیق شرکت های مورد اشاره در این ماده به شمار نمی روند، زیرا در شرکت های تعاونی، سهام به طور مساوی بوده و بر خلاف سایر شرکت ها متغیر نمی‌باشد و در مناطق محروم و کمتر توسعه یافته تشکیل می‌شوند. از این رو، مقرر مود شکایت به دلیل خارج کردن شرکت های تعاونی کشاورزی از شمول معافیت مالیاتی با ماده ۱۰۵ قانون مالیاتهای مستقیم مغایرت دارد.

خلاصه مدافعات طرف شکایت: با وجود این که نسخه دوم دادخواست به موجب نامه شماره ۴۸۳۸۰ - ۷/۵/۱۳۹۷ و در تاریخ ۲۲/۵/۱۳۹۷ به طرف شکایت ابلاغ شده، ولی تاکنون پاسخی واصل نشده است و با توجه به گذشتن مهلت مقرر قانونی (یک ماه) در اجرای حکم ماده ۸۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری، پرونده مهيای اظهار نظر و اتخاذ تصمیم می‌باشد.

نظریه تهیه کننده گزارش: بر مبنای دستورالعمل مورد شکایت (دستورالعمل شماره ۱۳۷۵۰/۲۳۰ د مورخ ۱۷/۴/۱۳۹۱ معاونت مالیاتهای مستقیم سازمان امور مالیاتی کشور) مقرر شده است که: «عدم تسلیم اظهارنامه از طرف مودیانی که مکلف به تسلیم اظهارنامه مالیاتی می‌باشند، در موارد مذکور به شرح جدول پیوست موجب

محرومیت از معافیت‌های مورد اشاره برای عملکرد سالهای ۱۳۹۰ لغایت ۱۳۹۴ خواهد بود.»

شاکی اجمالاً مدعی است که دولت به تکالیف مقرر در ماده ۱۱۹ قانون برنامه پنجم توسعه که در رابطه با هدفمندسازی معافیت‌های مالیاتی و شفاف‌سازی حمایت‌های مالی بوده و شامل مواردی چون جایگزینی سیاست اعتبار مالیاتی با نرخ صفر به جای معافیت‌های قانونی مالیاتی و ثبت معافیت‌های مالیاتی مذکور به صورت جمعی - خرجی در قوانین بودجه سالانه می‌باشد؛ عمل نکرده است و از سوی دیگر فعالیتهای کشاورزی دامپروری و... براساس ماده ۸۱ قانون مالیات‌های مستقیم از پرداخت مالیات معاف هستند. لذا مقررره مورد شکایت مغایر با قوانین فوق‌الذکر است.

در این رابطه باید گفت که براساس تبصره ۲ ماده ۱۱۹ قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران که در زمان وضع دستورالعمل مورد شکایت حاکمیت داشته: «تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر شرط برخورداری از هرگونه معافیت مالیاتی است» و مطابق دادنامه شماره ۳۱۶-۱۶/۸/۱۳۹۴ هیات تخصصی اقتصادی، مالی و اصناف دیوان عدالت اداری: «اطلاق حکم مذکور در تبصره ۲ ماده ۲۱۹ قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران شامل کلیه معافیت‌های مالیاتی می‌گردد.» لذا بنا به مراتب فوق، دستورالعمل مورد شکایت که براساس آن شرط برخورداری از معافیت‌های مالیاتی موضوع قانون مالیات‌های مستقیم، تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر می‌باشد، منطبق با حکم مقرر در تبصره ۲ ماده ۲۱۹ قانون مالیات‌های مستقیم بوده و با توجه به اینکه بر مبنای دستورالعمل مورد شکایت، بازه زمانی اجرای این دستورالعمل در فاصله سالهای ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۴ می‌باشد که در بازه زمانی اجرای قانون برنامه پنجم توسعه قرار دارد، از این جهت نیز مغایرتی میان دستورالعمل مورد شکایت و قانون برنامه پنجم توسعه وجود ندارد و لذا مستند به بند «ب» ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رد شکایت مطروحه پیشنهاد می‌گردد. تهیه کننده گزارش: دکتر زین العابدین تقوی

رای هیات تخصصی

براساس تبصره ۲ ماده ۱۱۹ قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران که در زمان وضع دستورالعمل شماره ۱۳۷۵۰/۲۳۰/د مورخ ۱۷/۴/۱۳۹۱ سازمان امور مالیاتی کشور حاکمیت داشته: «تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر شرط برخورداری از هرگونه معافیت مالیاتی است.» و مطابق دادنامه شماره ۳۱۶ مورخ ۱۶/۸/۱۳۹۴ هیات تخصصی اقتصادی، مالی و اصناف دیوان عدالت اداری: «اطلاق حکم مذکور در تبصره ۲

ماده ۱۱۹ قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران شامل کلیه معافیت‌های

مالیات، می‌گردد.» لذا بنا به مراتب فوق، دستورالعمل مورد شکایت که براساس آن،

شرط برخورداری از معافیت‌های مالیاتی موضوع قانون مالیات‌های مستقیم، تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر، منطبق با حکم مقرر در تبصره ۲ ماده ۱۱۹ قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران بوده و بر مبنای دستورالعمل مورد شکایت، بازه زمانی اجرای این دستورالعمل در فاصله سالهای ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۴ بوده که در بازه زمانی اجرای قانون برنامه پنجم توسعه قرار داشته و در نتیجه از این جهت نیز مغایرتی میان دستورالعمل مورد شکایت و قانون برنامه پنجم توسعه وجود ندارد، لذا به استناد بند «ب» ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲، رای به رد شکایت صادر و اعلام می‌کند. رای صادره ظرف مدت بیست روز از تاریخ صدور از سوی ریاست ارزشمند دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان قابل اعتراض است.

دکتر زین‌العابدین تقوی - رئیس هیات تخصصی اقتصادی مالی دیوان عدالت اداری