



شماره بخشنامه : 9809970906010278

تاریخ : ۱۳۹۸/۰۶/۱۷

موضوع	رای شماره 278 مورخ 1398/06/17 هیات تخصصی اقتصادی مالی دیوان عدالت اداری
شماره پرونده: ه-ع/97/964 شماره دادنامه: 9809970906010278 تاریخ: 1398/06/17 شاکی: تعاونی 68 مرغداری باغ ملک طرف شکایت: وزارت امور اقتصاد و دارایی - سازمان امور مالیاتی کشور موضوع شکایت و خواسته: ابطال دستورالعمل شماره 91518 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 91518 س سازمان امور مالیاتی کشور (معاونت مالیات های مستقیم) به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیات عمومی ارجاع شده است متن مقرر در 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 1390 لغایت 1394 خواهد بود. ردیف اشخاص مکلف به تسلیم اظهارنامه نوع اظهارنامه محرومیت از معافیت 5 کلیه اشخاص حقوقی موضوع ماده 110 قانون مالیات های مستقیم اشخاص حقوقی معافیت حاصل از فعالیت های موضوع ماده 81 قانون مالیات های مستقیم دلایل شاکی برای ابطال مقرر در شکایت: شاکی تقاضای ابطال مقرر در شکایت را مطرح کرده و در تبیین مبنای شکایت خود اعلام کرده است: 1- به موجب مقرر در شکایت، عدم تسلیم اظهارنامه از طرف مودیانی که مکلف به تسلیم اظهارنامه مالیاتی می باشند، در موارد مذکور در جدول موجب محرومیت از برخورداری از معافیت های مورد اشاره برای عملکرد سال های 1390 لغایت 1394 خواهد بود. هر چند این حکم در تبصره 2 ماده 119 قانون برنامه پنجم توسعه نیز مورد اشاره قرار گرفته، ولی در متن ماده 119 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 می باشد. 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. 2- بر اساس ماده 81 قانون مالیاتهای مستقیم، درآمد حاصل از کلیه فعالیتهای کشاورزی، دامپروری، پرورش ماهی از پرداخت مالیات معاف می باشند و طبق ماده 141 همین قانون، جمع درآمد حاصل از صادرات محصولات بخش کشاورزی از پرداخت مالیات معاف است. از این رو، مقرر در شکایت که فعالیت های موضوع ماده 81 قانون مالیاتهای مستقیم را در صورت عدم تسلیم اظهار نامه، از معافیت های مالیاتی محروم می داند، با موازین قانونی فوق الذکر مغایرت دارد. 3- به موجب ماده 105 قانون مالیات های مستقیم، جمع درآمد شرکت ها مشمول نرخ مالیات 25 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 نمی باشد و در مناطق محروم و کمتر توسعه یافته تشکیل می شوند. از این رو، مقرر در شکایت به دلیل خارج کردن شرکت های تعاونی کشاورزی از شمول معافیت مالیاتی با ماده 105 قانون مالیاتهای مستقیم مغایرت دارد. خلاصه مدافعات طرف شکایت: با وجود این که نسخه دوم دادخواست به موجب نامه شماره 48380 - 1397/05/07 و در تاریخ 1397/05/22 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 83 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری، پرونده مهیای اظهار نظر و اتخاذ تصمیم می باشد. نظریه تهیه کننده گزارش: بر مبنای دستورالعمل مورد شکایت (دستورالعمل شماره 13750/230/د مورخ	

1391/04/17 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 معافیه‌های مورد اشاره برای عملکرد سالهای 1390 لغایت 1394 خواهد بود.»

شاکی اجمالاً مدعی است که دولت به تکالیف مقرر در ماده 119 قانون برنامه پنجم توسعه که در رابطه با هدفمندسازی معافیه‌های مالیاتی و شفاف‌سازی حمایت‌های مالی بوده و شامل مواردی چون جایگزینی سیاست اعتبار مالیاتی با نرخ صفر به جای معافیه‌های قانونی مالیاتی و ثبت معافیه‌های مالیاتی مذکور به صورت جمعی - خرجی در قوانین بودجه سالانه می‌باشد؛ عمل نکرده است و از سوی دیگر فعالیتهای کشاورزی دامپروری و... براساس ماده 81 قانون مالیاتهای مستقیم از پرداخت مالیات معاف هستند. لذا مقرر در شکایت مغایر با قوانین فوق‌الذکر است.

در این رابطه باید گفت که براساس تبصره 2 ماده 119 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 316- 1394/08/16 هیات تخصصی اقتصادی، مالی و اصناف دیوان عدالت اداری: «اطلاق حکم مذکور در تبصره 2 ماده 219 قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران شامل کلیه معافیه‌های مالیاتی می‌گردد.»

لذا بنا به مراتب فوق، دستورالعمل مورد شکایت که براساس آن شرط برخورداری از معافیه‌های مالیاتی موضوع قانون مالیاتهای مستقیم، تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر می‌باشد، منطبق با حکم مقرر در تبصره 2 ماده 219 قانون مالیاتهای مستقیم بوده و با توجه به اینکه بر مبنای دستورالعمل مورد شکایت، بازه زمانی اجرای این دستورالعمل در فاصله سالهای 1390 تا 1394 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 84 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب 1392 رد شکایت مطروحه پیشنهاد می‌گردد.

دکتر زین العابدین تقوی

رای هیات تخصصی

براساس تبصره 2 ماده 119 قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران که در زمان وضع دستورالعمل شماره 13750/230/د مورخ 1391/04/17 سازمان امور مالیاتی کشور حاکمیت داشته: «تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر شرط برخورداری از هرگونه معافیت مالیاتی است.» و مطابق دادنامه شماره 316 مورخ 16/8/1394 هیات تخصصی اقتصادی، مالی و اصناف دیوان عدالت اداری: «اطلاق حکم مذکور در تبصره 2 ماده 119 قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران شامل کلیه معافیه‌های مالیاتی می‌گردد.»

لذا بنا به مراتب فوق، دستورالعمل مورد شکایت که براساس آن شرط برخورداری از معافیه‌های مالیاتی موضوع قانون مالیاتهای مستقیم، تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر، منطبق با حکم مقرر در تبصره 2 ماده 119 قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران بوده و بر مبنای دستورالعمل مورد شکایت، بازه زمانی اجرای این دستورالعمل در فاصله سالهای 1390 تا 1394 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 84 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب 1392، 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 زین العابدین تقوی

رئیس هیات تخصصی اقتصادی مالی دیوان عدالت اداری

