

شماره: ۲۱۰/۱۴۰۰/۵۰

تاریخ: ۱۴۰۰/۰۶/۳۱

بخشنامه

م	۱۳۲	۱۴۰۰	۵۰
	امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی	مخاطبین	
	ارسال دادنامه شماره ۲۸۲ الی ۲۹۱ مورخ ۱۴۰۰/۰۲/۲۸ هیات عمومی دیوان عدالت اداری در خصوص ابطال تصویبنامه شماره ۲۴۰۲۳/ت/۵۶۱۷۹ هـ مورخ ۱۳۹۸/۰۲/۳۱ هیات وزیران و بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۸/۱۶ مورخ ۱۳۹۸/۰۳/۰۱ ابلاغ شد.	موضوع	
	<p>به پیوست تصویر دادنامه شماره ۲۸۲ الی ۲۹۱ مورخ ۱۴۰۰/۰۲/۲۸ هیات عمومی دیوان عدالت اداری متضمن رای آن هیات به شرح ذیل، مبنی بر ابطال تصویب نامه شماره ۲۴۰۲۳/ت/۵۶۱۷۹ هـ مورخ ۱۳۹۸/۰۲/۳۱ هیات وزیران و بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۸/۱۶ مورخ ۱۳۹۸/۰۳/۰۱ جهت اجرا، ارسال می شود.</p> <p>" نظر به اینکه به موجب تصویبنامه شماره ۲۴۰۲۳/ت/۵۶۱۷۹ هـ-۱۳۹۸/۰۲/۳۱ هیات وزیران و بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۸/۱۶-۱۳۹۸/۰۳/۰۱ سازمان امور مالیاتی کشور مقرر شده است که صرفاً آن دسته از واحدهای صنعتی و معدنی موضوع ماده ۱۳۲ قانون مالیاتهای مستقیم که در طول برنامه پنجم توسعه با سرمایه گذاری انجام شده برای آنها پروانه بهره برداری صادر یا قرارداد استخراج و فروش منعقد شده باشد و دوره معافیت آنها تاریخ ۱۳۸۹/۱۲/۲۹ به اتمام نرسیده باشد، مشمول برخورداری از افزایش معافیت موضوع بند (ب) ماده ۱۵۹ قانون برنامه پنجساله توسعه جمهوری اسلامی ایران هستند، بنابراین اطلاق مقررات مذکور از جهت اعمال محدودیت برای آن دسته از واحدهای صنعتی و معدنی که دوره معافیت آنها قبل از قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران شروع شده و تاریخ ۱۳۸۹/۱۲/۲۹ به پایان نرسیده و در طول برنامه پنجم توسعه نیز معافیت قبلی آنها همچنان استمرار داشته، مغایر با قوانین فوق الاشاره و مفاد دادنامه ۱۲۸۷-۱۲۸۸ مورخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۲ هیات عمومی دیوان عدالت اداری و خارج از حدود و اختیار مراجع وضع کننده مقررات یاد شده است و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و مواد ۱۳ و ۸۸ قانون تشکیلات و</p>		



آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ از تاریخ تصویب ابطال می‌شود."

بنابراین به استناد رای مزبور، مفاد بند (ب) ماده ۱۵۹ قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران در خصوص واحدهای صنعتی و معدنی که دوره معافیت مناطق کمتر توسعه یافته آنها قبل از اجرای قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه شروع شده و تا ۲۹ / ۱۲ / ۱۳۸۹ به پایان نرسید و در طول برنامه پنجم توسعه معافیت قبلی آنها همچنان استمرار داشته و محل استقرار آنها در فهرست مناطق کمتر توسعه یافته ملاک عمل در دوره پنجم توسعه ذکر شده باشد نیز، با رعایت مقررات موضوعه قابل اعمال خواهد بود.

محمود علیزاده



شماره پرونده :- ۹۸۰۴۴۰۴-۹۸۰۲۶۵۰-۹۸۰۲۲۸۳-۹۸۰۵۶۷-۹۸۰۰۷۷۳۰-۹۹۰۲۶۵۰-۳۳-۹۹۰۳۳۰۰۰۰۰

۹۹۰۰۱۴۴-۹۹۰۲۴۵۸-۲۵۶۱ ۹۹۰

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقایان بهمن زبردست و مرتضی پورکاویان، شرکت زرین بنای پارسیان با وکالت آقای رضا صیادی، شرکت صنایع سیمان زابل، انجمن صنفی کارفرمایی صنعت پتروشیمی با وکالت خانم صدیقه نعیمیان و آقای محمدرضا حیدری، شرکت فراوری پویا زرکان آق دره با وکالت آقای رضا طجرلو، شرکت پتروشیمی فن آوران، شرکت زغال سنگ پرورده طبس، آقای سیدکریم خاتمی، شرکت فجر انرژی خلیج فارس با وکالت آقای سیدمسیح وهابی

موضوع شکایت و خواسته: ابطال الف - تصویب نامه شماره ۵۶۱۷۹ت/۲۴۰۲۳ - ۱۳۹۸/۲/۳۱ هیأت وزیران

ب - بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۸/۱۶ - ۱۳۹۸/۰۳/۰۱ سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شاکیان به موجب دادخواستهای جداگانه ابطال الف - تصویب نامه شماره ۵۶۱۷۹ت/۴۰۲۳ -

۱۳۹۸/۲/۳۱ هیأت وزیران و ب - بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۸/۱۶ - ۱۳۹۸/۰۳/۰۱ سازمان امور مالیاتی

کشور را خواستار شده‌اند و در جهت تبیین خواسته به طور خلاصه اعلام کرده‌اند که:

۱- «علیرغم اینکه در بند (ب) ماده ۱۵۹ قانون برنامه پنجم توسعه مقرر شده است که: میزان معافیت مالیاتی واحدهای صنعتی و معدنی مناطق کمتر توسعه یافته تا سقف معافیت‌های منظور شده در مناطق آزاد تجاری، صنعتی افزایش می‌یابد، لیکن طرف‌های شکایت با اصدار بخشنامه‌های مورد شکایت این افزایش را مقید به زمان و واحدهای خاصی نموده‌اند.

۲- دادنامه شماره ۱۲۸۸ - ۱۲۸۷ مورخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۲ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به درستی و با

استدلال مندرج در آن این افزایش زمانی معافیت، و تسری میزان معافیت مناطق به ماده ۱۳۲ قانون

مالیاتی مستقیم را بدون قید برنامه پنجم توسعه، مورد تأیید قرارداد و بخشنامه سازمان امور مالیاتی



کشور با موضوع محدود نمودن این معافیت، به اینکه تاریخ شروع بهره‌برداری و گزارش در طول برنامه پنجم توسعه باشد، را ابطال نموده است.

۳- پس از رأی هیأت عمومی سازمان امور مالیاتی کشور تلاش نمود نظر خویش را در بررسی قانون بودجه سال ۱۳۹۸ در جلسه شماره ۲۹۱ مجلس شورای اسلامی دوره دهم تصویب نماید که با مخالفت نمایندگان مجلس شورای اسلامی مواجه و پیشنهاد دولت مبنی بر محدود نمودن افزایش معافیت یادشده صرفاً به تایید اجرای قانون برنامه پنجم توسعه، با حذف و مخالفت نمایندگان رأی نیاورد.

۴- در ماده ۳۱ قانون رفع موانع تولید که نوعی جایگزین ماده ۱۳۲ شده است نیز عبارت از تاریخ بهره‌برداری به صورت مطلق آمده و قید دیگری ندارد.

توضیحاً اینکه رأی هیأت عمومی که در ارتباط با ابطال مصوبه‌ای صادر می‌شود از لحاظ ماهیت الزام آور بودن در ردیف قانون و به عنوان یک قاعده حقوقی دارای ارزش قانونی و اعتبار اجرایی دارد لذا دستگاه اجرایی نمی‌تواند تصمیم خلاف رأی هیأت عمومی را اتخاذ کند. همچنین مصوبه‌ای که در هیأت عمومی دیوان ابطال می‌شود مطابق قانون و ملاک وحدت رویه هیأت عمومی، تمام دستگاه‌های ذیربط را مکلف می‌کند مفاد رأی هیأت عمومی را رعایت نموده و مصوبات جدید نیاستی از جهت مفهوم، منطوق، مدلول مغایر مفاد رأی هیأت عمومی باشد. در این مورد سازمان امور مالیاتی کشور مکلف به تبعیت از رأی دیوان بوده اما به جای تبعیت اقدام به طرح آن در پیش‌نویس لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ نموده و با رد مجلس مواجه می‌شود و در نهایت اقدام به صدور مصوبه‌ای جدید در سازمان و هیأت وزیران می‌نماید. این مصوبات کاملاً مشابه مصوبه ابطال شده و مغایر با رأی هیأت عمومی دیوان بوده و شرایط اعمال ماده ۹۲ قانون تشکیلات دیوان قابل احراز است. همچنین با این اقدامات به وضوح شرایط استنفک دستگاه اجرایی تحقق یافته و امکان اعمال حکم ماده ۱۰۹ قانون نیز در خصوص افراد موثر در آن فراهم شده است. بنابراین تقاضای تایید مجدد رأی هیأت عمومی دیوان و اعمال مجازاتهای مقرر در قانون در خصوص مستنکفین را دارم. لذا تقاضای ابطال مصوبات مورد شکایت در اجرای مواد ۹۲ و ۱۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری از تاریخ تصویب را داریم (اعمال ماده ۱۳)"

متن مقرره‌های مورد اعتراض به شرح زیر است:

الف - متن تصویب‌نامه شماره ۲۴۰۲۳/ت/۵۶۱۷۹هـ - ۱۳۹۸/۲/۳۱ هیأت وزیران:

"وزارت امور اقتصادی و دارایی - وزارت کشور - وزارت صنعت، معدن و تجارت

هیأت وزیران در جلسه ۲۹/۲/۱۳۹۸ به پیشنهاد شماره ۲۱۷۲۷۳ - ۱۳۹۷/۱۰/۰۸ وزارت امور اقتصادی و

دارایی و به استناد اصل یکصد و سی و چهارم قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران تصویب کرد:

۱- با توجه به صدر ماده ۱۵۹ قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران - مصوب ۱۳۸۹

- که ناظر به تشویق سرمایه‌گذاری صنعتی و معدنی در کشور است و با توجه به واژه «افزایش» در بند

(ب) ماده یاد شده، واحدهای صنعتی و معدنی موضوع ماده ۱۳۲ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم -

مصوب ۱۳۸۰ - که در طول برنامه پنجم توسعه با سرمایه‌گذاری انجام شده برای آنها پروانه بهره‌برداری

اعم از اصلی، جایگزین، متمم و اصلاحی از طرف وزارتخانه‌های ذیربط صادر یا قرارداد استخراج و فروش

منعقد شده باشد، مشروط به اینکه دوره معافیت واحدهای مورد نظر تا تاریخ ۱۳۸۹/۱۲/۲۹ به اتمام

نرسیده باشد، مشمول حکم بند (ب) ماده ۱۵۹ قانون مذکور هستند.

۲- تصویب‌نامه شماره ۱۳۹۱۸۹/ت/۵۳۲۰۹هـ - ۱۳۹۶/۱۱/۰۳ کان‌لم‌یکن اعلام می‌شود. - معاون اول

رئیس‌جمهور"

ب - متن بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۸/۱۶ - ۱۳۹۸/۰۳/۰۱ سازمان امور مالیاتی کشور:

"مخاطبان / ذینفعان: امور مالیاتی شهر و استان تهران

ادارات کل امور مالیاتی

به پیوست تصویب‌نامه شماره ۲۴۰۲۳/ت/۵۶۱۷۹هـ - ۱۳۹۸/۰۲/۳۱ هیأت وزیران به شرح زیر جهت

اطلاع و اقدام لازم ارسال می‌گردد: (عیناً تمامی مفاد تصویب‌نامه هیأت وزیران که در بالا ذکر شده در

متن بخشنامه قید شده است.) - سرپرست سازمان امور مالیاتی کشور"



در پاسخ به شکایات مذکور، رئیس امور تنظیم لوایح و تصویب نامه‌ها و دفاع از مصوبات دولت و معاون امور حقوقی دولت (معاونت حقوقی رئیس‌جمهور) به موجب لوایح شماره ۷۹۱۸۷/۴۰۳۲۰ - ۱۳۹۸/۶/۲۸ و ۲۵۷۸۹/۳۸۹۶۸ - ۱۳۹۸/۰۳/۰۴ به طور خلاصه توضیح داده‌اند که:

"اولاً - شورای نگهبان در نظر تفسیری شماره ۵۸۳/۲۱/۷۶ - ۱۳۷۶/۳/۱۰ راجع به اصل هفتاد و سوم قانون اساسی اعلام داشته است «تفسیر از زمان بیان مقنن در کلیه موارد لازم الاجرا است. بنابراین در مواردی که مربوط به گذشته است و مجریان برداشت دیگری از قانون داشته‌اند و آن را به مرحله اجرا گذاشته‌اند، تفسیر قانون به موارد مختومه شده تسری نمی‌یابد.» لذا تا زمانی که مجلس شورای اسلامی براساس اصل یاد شده قانون را تفسیر نکرده است ناگزیر برای اجرای قانون، دولت باید ترتیبات اجرایی را معین نماید.

ثانیاً - هیأت وزیران طبق اختیار مندرج در اصل ۱۳۸ قانون اساسی می‌توانند برای تأمین اجرای قانون اقدام به وضع هر گونه مصوبه‌ای نمایند.

ثالثاً - تصویب نامه مورد شکایت در اجرای عبارتهای مندرج در بند (ب) ماده ۱۵۹ قانون برنامه پنجم تنظیم شده است و ماده ۱۵۹ قانون برنامه پنجم ناظر به افزایش معافیت مالیاتی است و در جایی موضوعیت دارد که معافیت وجود داشته باشد.

رابعاً - چنانچه معافیت قبل از اجرای برنامه پنجم با سرمایه‌گذاری خاتمه یافته باشد مصداق افزایش معافیت مندرج در بند ب ماده ۱۵۹ نخواهد بود.

خامساً - دادنامه شماره ۱۲۸۸ - ۱۲۷۸ مورخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۲ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری ناظر به بخشنامه سازمان امور مالیاتی کشور است که احکام آن متفاوت از تصویب نامه دولت است."

همچنین مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب نامه شماره ۱۶۱۵۵/۲۱۲ - ص - ۱۳۹۸/۹/۱۸ نامه شماره ۴۴۹۶۴/۲۳۲ - د - ۱۳۹۸/۰۹/۱۱ مدیرکل دفتر فنی و مدیریت

ریسک مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور را ارسال کرده که متن آن به طور خلاصه به قرار زیر است:



"با توجه به آن که اعمال حکم بند (ب) ماده ۱۵۹ قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه در خصوص معافیت مالیاتی واحدهای صنعتی و معدنی مناطق کمتر توسعه یافته تنها با رعایت مقررات و ضوابط اجرایی موضوع ماده ۱۳۲ اصلاحی مصوب ۱۱/۲۷/۱۳۸۰ قانون مالیاتهای مستقیم امکان پذیر می باشد، لذا هیأت وزیران با ملحوظ نظر قرار دادن حکم کلی بند (ب) ماده ۱۵۹ قانون مذکور و با توجه به الزامات و ضوابط اجرایی مربوطه از جمله تسری معافیت موضوع ماده ۱۳۲ قانون مالیاتهای مستقیم به درآمد مشمول مالیات ابرازی و اعمال مبدأ شروع معافیت بر مبنای تاریخ صدور پروانه بهره برداری و با رعایت مقررات و ضوابط مالیاتی زمان صدور پروانه بهره برداری نسبت به تصویب مصوبه شماره ۲۴۰۲۳/ت/۵۶۱۷۹ هـ. - ۱۳۹۸/۲/۳۱ اقدام نموده است. شایان ذکر است مصوبه شماره ۲۴۰۲۳/ت/۵۶۱۷۹ هـ. - ۱۳۹۸/۲/۳۱ هیأت وزیران در راستای رأی شماره ۱۲۸۷ - ۱۲۸۸ مورخ ۱۲/۲۲/۱۳۹۶ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری صادر و محدودیت های مورد ایراد دستورالعمل شماره ۲۳۷۲۰/۲۰۰ - ۱۱/۳۰/۱۳۹۱ سازمان متبوع را از جمله اینکه واحدهای صنعتی و معدنی موضوع ماده ۱۳۲ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم - مصوب ۱۳۸۰ که در طول برنامه پنجم توسعه با سرمایه گذاری انجام شده برای آنها پروانه بهره برداری اعم از اصلی، جایگزین، متمم و اصلاحی از طرف وزارتخانه های ذیربط صادر یا قرارداد استخراج و فروش منعقد شده باشد با رعایت سایر مقررات مشمول حکم بند (ب) ماده ۱۵۹ قانون مذکور می باشند و عدم پایان معافیت تا تاریخ لازم الاجرا شدن برنامه پنجساله پنجم توسعه برطرف نموده است".

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۰۲/۲۸/۱۴۰۰ با حضور رئیس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رأی مبادرت کرده است.

رأی هیأت عمومی

براساس ماده ۱۳۲ قانون مالیاتهای مستقیم (اصلاحی ۱۱/۲۷/۱۳۸۰): «درآمد مشمول مالیات ابرازی ناشی از فعالیتهای تولیدی و معدنی در واحدهای تولیدی یا معدنی در بخشهای تعاونی و خصوصی که از اول سال ۱۳۸۱ به بعد از طرف وزارتخانه های ذیربط برای آنها پروانه بهره برداری صادر یا قرارداد استخراج و



فروش منعقد می‌شود، از تاریخ شروع بهره‌برداری یا استخراج به میزان هشتاد درصد و به مدت چهار سال و در مناطق کمتر توسعه یافته به میزان صد درصد و به مدت ده سال از مالیات موضوع ماده (۱۰۵) این قانون معاف هستند» و بر مبنای بند «ب» ماده ۱۵۹ قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران مصوب سال ۱۳۸۹ میزان معافیت‌های مالیاتی واحدهای صنعتی و معدنی مناطق کمتر توسعه یافته تا سقف معافیت‌های منظور شده در مناطق آزاد تجاری - صنعتی که براساس ماده ۱۳ قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری - صنعتی بیست سال تعیین شده، افزایش می‌یابد. نظر به اینکه به موجب تصویب‌نامه شماره ۲۴۰۲۳/ت ۵۶۱۷۹ هـ - ۱۹۸/۲/۳۱ هیأت وزیران و بخشنامه شماره ۱۶/۹۸/۲۰۰ - ۱/۳/۱۳۹۸ سازمان امور مالیاتی کشور مقرر شده است که صرفاً آن دسته از واحدهای صنعتی و معدنی موضوع ماده ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم که در طول برنامه پنجم توسعه با سرمایه‌گذاری انجام شده برای آنها پروانه بهره‌برداری صادر یا قرارداد استخراج و فروش منعقد شده باشد و دوره معافیت آنها تا تاریخ ۱۳۸۹/۱۲/۲۹ به اتمام نرسیده باشد، مشمول برخورداری از افزایش معافیت موضوع بند «ب» ماده ۱۵۹ قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران هستند، بنابراین اطلاق مقررات مذکور از جهت اعمال محدودیت برای آن دسته از واحدهای صنعتی و معدنی که دوره معافیت آنها قبل از قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران شروع شده و تا تاریخ ۲۹/۱۲/۱۳۸۹ به پایان نرسیده و در طول برنامه پنجم توسعه نیز معافیت قبلی آنها همچنان استمرار داشته، مغایر با قوانین فوق‌الاشاره و مفاد دادنامه شماره ۱۲۸۸ - ۱۲۸۷ مورخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۲ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری و خارج از حدود اختیار مراجع وضع‌کننده مقررات یادشده است و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و مواد ۱۳ و ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ از تاریخ تصویب ابطال می‌شود.

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری - محمد مصدق