



فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَغْدِلُوا

دادنامه هیات عمومی

کلاس پرونده: ۱۰۰۶۵۷
شماره پرونده: ۱۴۰۱۳۱۹۲۰۰۰۳۱۹۳۶۲
دادنامه: ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۲۸۳۱
تاریخ: ۱۴۰۱/۱۲/۰۹
پیوست:

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره دادنامه: 140109970905812762

تاریخ دادنامه: ۱۴۰۱/۱۲/۰۹

شماره پرونده: ۱۰۰۶۵۷

مرجع رسیدگی: هیات عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: شرکت افروز در

طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

موضوع شکایت و خواسته: اعمال مقررات ماده ۱۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ نسبت به دادنامه های شماره ۱۳۹۷،۳۱-۹۷۱۰۰۹۰۵۸۰۰۳۴۸ و ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۲۸۳۱ و ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۲۸۳۱-۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۲۸۳۱ هیات عمومی دیوان عدالت اداری و تسری ابطال مصوبه ابطال شده به زمان تصویب آن

گردش کار: ۱- با شکایت آقایان بهمن زبردست و خسرو حسین پور هرمزی و به موجب دادنامه های شماره ۱۳۹۷،۳۱-۹۷۱۰۰۹۰۵۸۰۰۳۴۸ و ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۲۸۳۱-۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۲۸۳۱ هیات عمومی دیوان عدالت اداری بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴-۱۳۸۸۰۱۱/۱۲-۲۸۰۰۴ معاونت مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور و قسمت اخیر بخشنامه شماره ۲۱۰۰۹۸۰۹۸-۲۱۰۰۹۸۰۹۸-۱۳۹۸۰۱۱/۱۲-۲۸۰۰۴ سازمان امور مالیاتی کشور ابطال شده است.

۲- شرکت افروز در به موجب دادخواستی ابطال بخشنامه های مذکور را از تاریخ تصویب و در اجرای ماده ۱۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری درخواست می کند.

۳- رسیدگی به این درخواست به هیات عمومی دیوان عدالت اداری ارجاع می شود و با توجه به حدود صلاحیت و اختیارات هیات عمومی دیوان عدالت اداری پرونده در دستورکار هیات عمومی قرار می گیرد.

هیات عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۴۰۱/۱۲/۰۹ به ریاست معاون قضایی دیوان عدالت اداری در امور هیات عمومی و با حضور 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.

رای هیات عمومی

هیات عمومی دیوان عدالت اداری بر مبنای آرای شماره 1397,3,1-9710090905800348 و شماره 140009970905812831-1400,10,28 خود و بر مبنای دلایل و مستندات مقرر در آرای مذکور، به ترتیب حکم به ابطال بند ۱۱ بخشنامه شماره 28004 مورخ 1388,11,12 معاونت مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور و قسمت اخیر بخشنامه شماره 210,98,98 مورخ 1398,11,28 سازمان امور مالیاتی کشور صادر کرده است. با توجه به طرح تقاضای اعمال ماده 13 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 نسبت به آرای مزبور و تسری اثر ابطال مقررات موضوع آن آراء به زمان تصویب، موضوع در جلسه مورخ 1401,12,9 هیات عمومی دیوان عدالت اداری مطرح شد و مورد بررسی قرار گرفت و اکثریت اعضای هیات عمومی دیوان عدالت اداری بر مبنای اختیار حاصل از حکم مقرر در قسمت دوم ماده 35 آیین نامه اداره جلسات هیات عمومی و هیاتهای تخصصی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1393 با اعمال ماده 13 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 نسبت به آرای شماره 1397,3,1-9710090905800348 و شماره 140009970905812831-1400,10,28 موافقت کردند و بر همین اساس بند ۱۱ بخشنامه شماره 28004 مورخ 1388,11,12 معاونت مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور و قسمت اخیر بخشنامه شماره 210,98,98 مورخ 1398,11,28 سازمان امور مالیاتی کشور مستند به بند ۱ ماده 12 و مواد 13 و 88 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 از تاریخ تصویب ابطال می شود.

مهدی دربین

هیات عمومی دیوان عدالت اداری

معاون قضایی دیوان عدالت اداری



بسمه تعالی

معاونت حقوقی و فنی مالیاتی
دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی

جناب آقای دکتر دربین

معاون محترم قضایی در امور هیات عمومی و هیات های تخصصی دیوان عدالت اداری

با سلام و احترام؛

در خصوص پرونده به شماره ۱۴۰۱۳۱۹۲۰۰۱۶۴۸۲۰۲ با موضوع «درخواست ابطال عبارت "معافیت مذکور قابل تسری به فعالیت های پیمانکاری تامین نیروی انسانی نمی باشد" از ذیل بند (۱۰) فهرست عناوین کالاها و خدمات مندرج در ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده موضوع بخشنامه شماره ۳۱۰۹۱ مورخ ۱۳۸۸/۱۲/۲۶ معاونت وقت مالیات بر ارزش افزوده»، با توجه به توضیحات زیر رسیدگی بدین پرونده درخواست می شود.

۱- در راستای ذکر پیشینه مقررات ناظر بر معافیت فعالیت های پیمانکاری تامین نیروی انسانی از مالیات بر ارزش افزوده، ذکر این نکته ضروری است که به موجب بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴ مورخ ۱۳۸۸/۱۱/۱۲ معاونت وقت مالیات بر ارزش افزوده مقرر شده بود: «فعالیت های پیمانکاری تامین نیروی انسانی از جمله ارائه خدمات مشمول مالیات و عوارض موضوع این قانون خواهند بود. ارائه دهندگان این خدمات مکلفند مالیات و عوارض متعلقه را به مأخذ مبلغ ناخالص مندرج در صورت حساب محاسبه و از طرف دیگر معامله وصول نمایند. خدمات پیمان مدیریت تامین نیروی انسانی در شرایطی موضوعیت دارد که کارفرما حقوق و دستمزد نیروی انسانی را به صورت مستقیم و بی واسطه تخصیص یا پرداخت و در دفاتر قانونی خود تحت هزینه حقوق و دستمزد ثبت نمایند و لیست بیمه و مالیات حقوق به نام کارفرما به سازمان های ذیربط ارائه گردد. بدیهی است در این صورت صرفاً کارمزد ارائه خدمات مدیریتی مشمول مالیات و عوارض خواهد بود». متعاقب صدور بخشنامه مذکور و پیش از صدور هرگونه دادنامه مغایری با مفاد بخشنامه یاد شده، معاونت وقت مالیات بر ارزش افزوده وفق قوانین و مقررات ناظر بر موضوع در آن مقطع زمانی در ذیل بند (۱۰) فهرست عناوین کالاها و خدمات مندرج در ماده (۱۲) «قانون مالیات بر ارزش افزوده» مصوب ۱۳۸۷ منضم به بخشنامه موضوع شکایت (بخشنامه شماره ۳۱۰۹۱ مورخ ۱۳۸۸/۱۲/۲۶) عدم تسری معافیت موضوع ماده مذکور به فعالیت های پیمانکاری تامین نیروی انسانی را اعلام نمود.

۲- متعاقب شکایت از بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴ مورخ ۱۳۸۸/۱۱/۱۲ معاونت وقت مالیات بر ارزش افزوده، هیات عمومی دیوان عدالت اداری به موجب دادنامه شماره ۳۴۸ مورخ ۱۳۹۷/۳/۱، بند ۱۱ از بخشنامه یاد شده را مغایر اطلاق بند (۱۰) ماده (۱۲) «قانون مالیات بر ارزش افزوده» مصوب ۱۳۸۷ تشخیص و ابطال نمود.



معاونت حقوقی و فنی مالیاتی دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی

۳- همانگونه که ملاحظه می شود بر خلاف ادعای شاکی اتخاذ ملاک از دادنامه مذکور هیات عمومی دیوان عدالت اداری و استناد به مفاد آن برای درخواست ابطال بخشنامه موضوع شکایت بکلی مردود می باشد زیرا فارغ از تمایز بخشنامه موضوع دادنامه یاد شده، دادنامه مذکور در مورخ ۱۳۹۷/۳/۱ و سال ها پس از تاریخ تصویب بخشنامه موضوع شکایت (مورخ ۱۳۸۸/۱۲/۲۶) صادر شده است بنابراین عطف بمسابق شدن مفاد دادنامه مذکور به بخشنامه موضوع شکایت برخلاف اصول مسلم حقوقی است.

۴- افزون بر مطالب پیش گفته، به موجب بخشنامه موخرالتصویب به شماره ۲۶۰/۹۶/۱۶۹ مورخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۳ معاونت وقت مالیات بر ارزش افزوده با موضوع فهرست عناوین کالاها و خدمات مندرج در ماده (۱۲) «قانون مالیات بر ارزش افزوده» مصوب ۱۳۸۷ (تصویر پیوست)، اصلاحات لازم نسبت به موضوع بخشنامه موضوع شکایت (بخشنامه شماره ۳۱۰۹۱ مورخ ۱۳۸۸/۱۲/۲۶) و بخشنامه شماره ۱۸۳۳ مورخ ۱۳۹۰/۰۲/۱۱ انجام پذیرفته است. به گونه ای که در صفحه (۱۲) فهرست منضم به بخشنامه موخرالتصویب به شماره ۲۶۰/۹۶/۱۶۹ مورخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۳ معاونت وقت مالیات بر ارزش افزوده که جایگزین فهرست بخشنامه های قبلی (از جمله بخشنامه موضوع شکایت) می باشد (تصویر پیوست) عبارت «معافیت مذکور قابل تسری به فعالیت های پیمانکاری تأمین نیروی انسانی نمی باشد» از ذیل بند (۱۰) فهرست عناوین کالاها و خدمات مندرج در ماده (۱۲) «قانون مالیات بر ارزش افزوده» موضوع بخشنامه مورد شکایت، حذف شده است.

۵- لازم به ذکر است که در جزء (۴) بند (ب) ماده (۹) «قانون مالیات بر ارزش افزوده» مصوب سال ۱۴۰۰، ارائه خدماتی که مابه ازای آن به صورت حقوق و دستمزد پرداخت می شود در صورتی که مشمول فصل مالیات بر درآمد حقوق موضوع قانون مالیات های مستقیم باشد، از پرداخت مالیات و عوارض معاف شده است. همچنین طبق مفاد تبصره جزء یاد شده مقرر شده است که در ارائه خدمت توسط شرکت های تأمین نیروی انسانی و شرکت هایی که از طریق قراردادهای حجمی خدمات خود را با در اختیار گذاشتن نیروی کار به متقاضی ارائه می کنند (مانند شرکت های ارائه دهنده خدمات پرستاری و خدمات نظافتی)، بخشی از قرارداد که مربوط به هزینه های حقوق و دستمزد است، معاف باشد. در ادامه تصریح شده است که حکم این بند مشروط به تأیید میزان حقوق و دستمزد و مزایا توسط سازمان بیمه گر است.

با توجه به مطالب پیشگفت، تقاضای رد خواسته شاکی را دارد.

حسین عبداللهی
مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی



جمهوری اسلامی ایران
وزارت امور اقتصادی و دارایی
سازمان امور مالیاتی کشور



معاون مالیات بر ارزش افزوده

شماره: ۳۱۰۹۱:۵

تاریخ: ۱۳۸۸/۱۲/۲۶

بخشنامه

| | | | |
|-----|-----------------|----|----|
| الف | ماده (۱۲) قانون | ۸۸ | ۸۳ |
|-----|-----------------|----|----|

| | |
|--|---|
| مخاطبین | رؤسای محترم امور مالیاتی شهر و استان تهران مدیران کل محترم مالیات بر ارزش افزوده شهر و استان تهران مدیر کل محترم امور مالیاتی مؤدیان بزرگ مدیران کل محترم امور مالیاتی استانها |
| موضوع | فهرست عناوین کالاها و خدمات مندرج در ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده |
| <p>فهرست عناوین کالاها و خدمات معاف موضوع ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده همراه با کد HS جهت اطلاع و اقدام لازم به پیوست ارسال می گردد.</p> <p>شایان ذکر است چنانچه در خصوص سایر کالاها و خدماتی که در فهرست مذکور درج نگردیده، سؤالاتی در رابطه با معافیت آنها مطرح باشد، کماکان می بایستی پس از کسب نظر دفتر امور فنی، حقوقی و اعتراضات این معاونت اقدام گردد.</p> <p>ضمناً شایسته است ادارات کل امور مالیاتی نظرات خود را در خصوص فهرست مذکور اعلام، تا پس از انجام بررسی های لازم در به روزرسانی آتی فهرست لحاظ گردد.</p> <p style="text-align: center;">محمد قاسم سلیمی</p> | |