

توصیه های حقوقی برای شما
مرداد ماه ۸۹ شماره: بیست و هفتم



هو العادل

موسسه خدمات حقوقی دادبنیان گستر

D.B.G. Law Firm
Daadbonyan gostar

نظر به اینکه اخیراً در خصوص وضعیت کسر مالیات علی الحساب موضوع ماده ۱۰۴ قانون مالیاتهای مستقیم در قراردادهای خدماتی و اجرایی توأم با خرید کالا و تجهیزات نظیر قراردادهای EP, PC و EPC رأیی از هیئت عمومی دیوان عدالت اداری در خصوص نقض بخشنامه شماره ۵۹۶۵۷ مورخ ۱۳۸۷/۶/۲۰ سازمان امور مالیاتی کشور (مبنی بر کسر ۵٪ علی الحساب مالیات از کلیه بخش های P, E و C) در تاریخ ۱۳۸۹/۵/۱۸ اصدار یافته است که دامنه اعمال ماده ۱۰۴ را محدود به قراردادهای ارائه خدمات و همچنین بخش خدماتی قراردادهای خدماتی توأم با خرید نموده است، و نظر به اینکه رأی صادره از هیئت عمومی دیوان عدالت برابر قانون لازم الرعایه می باشد، لذا از تاریخ انتشار این رأی در روزنامه رسمی (۸۹/۶/۲۳) بخشنامه مزبور در موارد مشابه قابل اعمال نمی باشد. لذا ضمن پیوست تصویر بخشنامه و رأی فوق مراتب جهت استحضار تقدیم می گردد.

مشاور حقوقی انجمن APEC

تهران خیابان آفریقا بالاتر از جهان کودک خیابان پدیدار ساختمان شهر روز طبقه هشتم واحد ۸۳
تلفن: ۰۰۴۴-۲۰-۸۹۳۳۰۲۳۱ :کس: ۸۸۸۸۶۳۱۴ دفتر لندن: ۰۰۴۴-۲۰-۸۹۳۳۰۲۳۱

www.daadbonyan.ir

شماره ۱۳۸۴/۱۲/۱۵ تا ۳۴۶۱۳ هـ مورخ ۱۳۸۴/۱۲/۱۵ هیأت وزیران در صورت عدم استخدام افراد واجد شرایط موضوع بند یک به کارگیری افراد مذکور در چارچوب مقررات مندرج در آیین نامه استخدام پیمانی و اصلاحات بعدی آن مصوب ۱۳۶۸ و حداکثر برای مدت یک سال برای هر دوره و افراد بند ۲ به صورت قرارداد انجام کار معین و با تأیید معاون اول رئیس جمهور امکان پذیر است. بر این اساس مفاد تبصره مذکور دلالت بر انعقاد انجام کار معین با اشخاص واجد شرایط دارد و قید در چهارچوب آیین نامه استخدامی پیمانی دلالت بر آن دارد که مستخدمین مذکور از امتیازهای مقرر در آیین نامه استخدامی پیمانی از قبیل حقوق و مزایای بهداشت و درمان برخوردار می باشند که این موارد نیز می بایست در قراردادهای منعقد شده انجام کار به صورت معین درج شوند. بنابراین مفاد تبصره مذکور هیچ گونه دلالتی بر الزام طرف شکایت جهت تبدیل وضعیت استخدامی شاکی به پیمانی ندارد، بنا به مراتب فوق شکایت شاکی غیرموجه تشخیص و رد می گردد. هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ فوق با حضور رؤسا و مستشاران و دادرسان علی البدل شعب دیوان تشکیل و پس از بحث و بررسی و انجام مشاوره با اکثریت آراء به شرح آتی مبادرت به صدور رأی می نماید.

رأی هیأت عمومی

اولاً: تعارض بین آراء فوق الذکر محرز می باشد. ثانیاً: نظر به اینکه طبق مصوبه ۱۳۸۴/۱۲/۱۵ تا ۳۴۶۱۳ هـ مورخ ۱۳۸۴/۱۲/۱۵ هیأت وزیران، به کارگیری افراد مشمول بند یک مصوبه مذکور با رعایت شرایط مقرر در آن به طور تمام وقت یا پاره وقت به صورت قرارداد انجام کار معین مجاز بوده و از آن الزام دستگاه اجرایی بر تبدیل وضعیت آنها به استخدام پیمانی افاده نمی گردد، رأی صادره از شعبه بیست و پنجم دیوان عدالت اداری به شماره دادنامه های ۶۷۲ مورخ ۱۳۸۸/۲/۲۹ که با لحاظ مراتب فوق انشاء گردیده است، صحیح و موافق مقررات می باشد. رأی صادره به استناد بند ۲ ماده ۱۹ و ماده ۴۳ قانون دیوان عدالت اداری برای شعب دیوان و سایر مراجع اداری ذیربط در موارد مشابه لازم الاتباع می باشد.

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری - محمدجعفر منتظری

شماره هـ/۳۶۸/۸۷ تاریخ: ۱۳۸۹/۵/۱۸ شماره دادنامه: ۱۹۶-۱۹۷-۲۱۲ کلاس پرونده: ۳۶۸/۸۷، ۴۹۹/۸۸، ۶۸۹ مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری. شکات: ۱- شرکت سازه دریای عماد به مدیریت آقای نعیم سبحانی ۲- شرکت تولیدی سیمان طاق به وکالت آقای محمدرضا مددی ۳- شرکت مهندسی آذر پژوهان اندیش با وکالت آقای عباس اوجایی. موضوع شکایت و خواسته: ابطال نامه شماره ۲۱۱-۳۵۰۷ مورخ ۱۳۸۴/۹/۲۱ مدیرکل دفتر فنی سازمان امور مالیاتی. گردشکار: شکات به شرح دادخواست تقدیمی اعلام داشته اند، بسیاری از قراردادهای منعقد شده فی مابین وزارتخانه ها و موسسات دولتی با اشخاص حقیقی یا حقوقی در امورات فنی به صورت PC، EP یا EPC بوده به این نحو که خرید تجهیزات و کالا به همراه سایر خدمات اجرایی از جمله ساخت و نصب بر عهده پیمانکار می باشد. در این قراردادها مبالغ مربوط به خرید تجهیزات و کالا و مبالغ مربوط به ساخت و نصب به طور جداگانه تعیین می گردد. بنابراین باید در این گونه قراردادها مبالغ مربوط به خرید تجهیزات و کالا از شمول مالیات علی الحساب موضوع ماده ۱۰۴ قانون مالیات های مستقیم معاف باشد و مفاد ماده ۱۰۴ قانون مالیات های مستقیم و اصلاحیه های بعدی آن و آگهی های تبصره ۵ الحاقی به ماده مزبور که حق الزحمه و کارمزد مصرح در ماده ۱۰۴ و آگهی های مزبور را مشمول مالیات علی الحساب دانسته مستند درخواست اعلام کرده اند. از طرفی دیگر وفق تبصره ۲ ماده ۱۰۷ همان قانون، در عملیات پیمانکاری آن مبلغ قرارداد که از طریق خرید داخلی یا خارجی به مصرف خرید لوازم و تجهیزات می رسد مشروط بر آنکه در قرارداد یا اصلاحات و الحاقات بعدی آن مبالغ لوازم و تجهیزات به طور جدا از سایر اقلام قرارداد درج شده باشد از پرداخت مالیات معاف خواهد بود. مضاف بر اینکه براساس قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷/۴/۳، مجلس شورای اسلامی، عرضه کالا و

۱۴۳

شماره ۱۳۸۹/۶/۲۱

شماره ۴۰۱۴۸ هـ/ب

جناب آقای دکتر احمدی نژاد

ریاست محترم جمهوری اسلامی ایران

بازگشت به رونوشت تصویب نامه هیأت محترم وزیران به شماره ۴۰۵۲۷/۲۷۰۵۷ مورخ ۱۳۸۹/۲/۱۸، موضوع « آیین نامه اجرایی حمایت از صادرکنندگان خدمات فنی و مهندسی»، متعاقب بررسی ها و اعلام نظر مقدماتی « هیأت بررسی و تطبیق مصوبات دولت با قوانین» و مستنداً به صدر ماده واحده و تبصره (۴) الحاقی به « قانون نحوه اجراء اصول هشتم و پنجم (۸۵) و یکمصد و سی و هشتم (۱۲۸) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و اصلاحات بعدی» و ماده (۱۰) آیین نامه اجرایی آن، مراتب مضمن اعلام نظر قطعی جهت اقدام لازم در مهلت مقرر قانونی و اعلام نتیجه به این جانب ابلاغ می گردد. بدیهی است پس از انقضای یک هفته مهلت مقرر در قانون، آن بخش از مصوبه که مورد ایراد قرار گرفته است ملغی الاثر خواهد بود.

۱- به موجب بند (۲) ماده (۵) قانون حداکثر استفاده از توان فنی و مهندسی تولیدی و صنعتی و اجرایی کشور در اجرای پروژه ها و ... « مصوب ۱۳۷۵» خروج ماشین آلات و تجهیزات مورد نیاز... به صورت صادرات موقت با ارائه سفته... و با تأیید وزیر وزارتخانه ذیربط و یا سازمان برنامه و بودجه مجاز است» علیهذا، ماده (۱۰) آیین نامه که به جای سفته، اخذ تعهد کتبی از مدیرعامل شرکت و به جای تأیید وزیر ذیربط یا سازمان برنامه و بودجه، تأیید کارگروه موضوع ماده (۱۹) آیین نامه را کافی می داند، مغایر با قانون می باشد. ۲- بند «ج» ماده (۱۹) آیین نامه مبنی بر واگذاری صدور « مجوز خروج موقت ماشین آلات و تجهیزات...» به کارگروه موصوف، محل اختیارات مراجع مذکور در بند (۲) ماده (۵) قانون حداکثر استفاده از توان فنی و مهندسی تولیدی و ... و ملاً مغایر با قانون می باشد.

رئیس مجلس شورای اسلامی - علی لاریجانی

شماره هـ/۹۱۴/۸۸ تاریخ: ۱۳۸۸/۱۲/۱۰ شماره دادنامه: ۸۶۹ کلاس پرونده: ۹۱۴/۸۸ مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری. شاکی: آقای حمید سلجوقی. موضوع شکایت و خواسته: اعلام تعارض آراء صادره از شعب ۸ و ۲۵ دیوان عدالت اداری.

گردشکار: الف - شعبه هشتم دیوان عدالت اداری در رسیدگی به پرونده ۲۶۷۷/۸۷، موضوع شکایت آقای عبدالحسین علیجان زاده به طرفیت سازمان حفاظت محیط زیست و به خواسته عدم اجرای مصوبه هیأت وزیران به شماره ۳۴۰۶۱۳/ت/۱۳۸۴ هـ مورخ ۱۳۸۶/۱۲/۱۵ و بخشنامه شماره ۷۰۵۹۷ مورخ ۱۳۸۵/۶/۱۵ معاون اول ریاست جمهور جهت تغییر وضعیت از نیروی شرکتی به پیمانی، به شرح دادنامه شماره ۲۸۱۴ مورخ ۱۳۸۷/۷/۲۴ به شرح آتی مبادرت به صدور رأی نموده است: نظر به اینکه اولاً سازمان طرف شکایت با وصف اطلاع از مفاد خواسته شاکی در برابر آن هیچ گونه دفاعی ننموده و متعرض صحت ادعای شاکی نشده است. ثانیاً، حسب نامه شماره ۱۵۳۳۵/۱۳۲۲/۱۰۰/۱۳۸۷ مورخ ۱۳۸۷/۳/۱۲ مدیرکل بازرسی ارزیابی عملکرد و پاسخ گویی به شکایات سازمان حفاظت محیط زیست شاکی فوق جهت اعمال بند یک تصویب نامه هیأت وزیران گردیده است. ثالثاً، اینکه شاکی دارای شرایط بند یک مصوبه شماره ۳۴۶۱۳/ت/۱۳۸۴ هـ مورخ ۱۳۸۴/۱۲/۱۵ هیأت وزیران رابعاً، حسب بخشنامه شماره ۷۰۵۹۷ مورخ ۱۳۸۵/۶/۱۵ معاون اول رئیس جمهور باید در مورد شاکی در چهارچوب آیین نامه استخدام پیمانی اقدام شود نه قرارداد معین. علیهذا حکم به ورود شکایت و الزام سازمان طرف شکایت به تبدیل وضعیت استخدامی شاکی به پیمانی صادر و اعلام می گردد. ب - شعبه بیست و پنجم دیوان عدالت اداری در رسیدگی به پرونده کلاس ۱۹۰۰/۸۷، موضوع شکایت آقای حمید سلجوقی به طرفیت سازمان حفاظت محیط زیست و به خواسته تغییر وضعیت استخدامی وی از قرارداد انجام کار معین به پیمانی به شرح دادنامه شماره ۶۷۲ مورخ ۱۳۸۸/۲/۲۹ و به شرح آتی مبادرت به صدور رأی نموده است: طبق تبصره یک تصویب نامه

تجهیزات از سوی تولیدکنندگان، یک بار در مرحله فروش، مشمول مالیات موضوع این قانون (۳٪ قیمت فروش) می‌گردد. در حالی که متأسفانه سازمان امور مالیاتی کشور بر خلاف موارد قانونی معنونه و روش مندرج در تبصره ۵ ماده ۱۰۴، طی بخشنامه شماره ۵۹۶۵۷ مورخ ۱۳۸۷/۶/۲۰، مبالغ مربوط به خرید تجهیزات و کالا را نیز در قراردادهای (EPC, PC, EP)، مشمول مالیات ماده ۱۰۴ دانسته است. لذا بخشنامه فوق‌الذکر از دو جهت مغایرت آن با مفاد ماده ۱۰۴ قانون مالیات‌های مستقیم و اصلاحیه‌های بعدی آن و مغایرت با روش مندرج در تبصره الحاقی به ماده ۱۰۴ قانون، خلاف قانون می‌باشد و متقاضی ابطال آن می‌باشد. مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور در پاسخ به شکایت شاکی طی لایحه شماره ۲۱۱۲/۴۳۳۵۸ مورخ ۱۳۸۸/۶/۱۷، ضمن ارسال تصویر نظریه شماره ۲۱۱/۴۰۹۰۹ مورخ ۱۳۸۸/۵/۲۴، دفتر فنی مالیاتی اعلام داشته است، نظر به اینکه، مدلول نامه شماره ۲۱۱-۳۵۰۷ مورخ ۱۳۸۴/۹/۲۱، موضوع خواسته شاکی، مخالف با اصول کلی حقوقی مربوط به مالیات‌های تکلیفی و ماده ۱۰۴ «قانون مالیات‌های مستقیم» مصوب ۱۳۶۶ با اصلاحیه‌های بعدی نبوده و مرجع صادرکننده آن (دفتر فنی مالیاتی) نیز، در حدود صلاحیت قانونی و وظایف اداری خود بابت رفع ابهام از مقررات و مسایل فنی مالیاتی و جهت پاسخ به استعلام به عمل آمده در خصوص کسر ۵٪ مالیات علی‌الحساب مقرر در ماده ۱۰۴ قانون مالیات‌های مستقیم، نامه مورد شکایت شاکی را به عنوان اداره کل امور مالیاتی استان خوزستان صادر کرده و هیچ گونه تجاوز یا سوء استفاده از اختیارات یا تخلف در اجرای قوانین مالیاتی یا دیگر مقررات و قوانین کشور ننموده است. با توجه به اصل حقوقی مالیاتی «برتری ماهیت قراردادهای بر شکل و ظاهر قراردادها» و اصل حقوقی «برتری اراده حقیقی متعاملین» قرارداد مورد استناد شاکی، مشمول مقررات قانونی و قواعد حقوقی «شرایط عمومی و اختصاصی پیمان» می‌باشد و احکام خاصی بیع بر آن جاری نیست. از این رو، مشمول مقررات ماده ۱۰۴ «قانون مالیات‌های مستقیم» قرار گرفته و نامه شماره ۲۱۱-۳۵۰۷ مورخ ۱۳۸۴/۹/۲۱ دفتر فنی مالیاتی، نیز به موارد حقوقی و مالیاتی یاد شده، توجه داشته است. لذا از این حیث، شکایت شاکی محکوم به رد می‌باشد. مدیرکل دفتر فنی مالیاتی و قراردادهای بین‌المللی سازمان امور مالیاتی کشور نیز در پاسخ به شکایت مذکور، اعلام داشته است، ۱- طبق حکم ماده ۱۰۴ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن، به طور کلی وجوهی که بابت امور مصرح در ماده موصوف و عناوین اضافه شده در اجرای تبصره ۵ آن توسط اشخاص صدر ماده یاد شده پرداخت می‌گردد، کارفرمایان (پرداخت‌کننده وجوه) مکلفند در هر پرداخت پنج درصد (۵٪) آن را به عنوان علی‌الحساب مالیات مودی (دریافت‌کننده وجوه) کسر و ظرف مهلت مقرر به حساب اداره امور مالیاتی ذیربط واریز نمایند. ۲- خرید کالا (محصولات ساخته‌شده مشخص) به طور معمول و از طریق فرآیند خرید و فروش که با صدور فاکتور صورت می‌گیرد مشمول حکم کسر پنج درصد علی‌الحساب مالیات ماده مذکور نمی‌باشد. لیکن در مواقعی که پرداخت وجوه بابت سفارش ساخت به همراه تهیه مواد اولیه و ارائه برخی خدمات مصرح در ماده فوق‌الاشعار صورت می‌پذیرد وجوه فوق با توجه به ماهیت مالیات‌های تکلیفی قابل تفکیک به هر عنوان نبوده و مشمول کسر ۵٪ علی‌الحساب مالیات نسبت به کل وجوهی که بابت قرارداد در هر پرداخت صورت می‌گیرد خواهد بود و قانون‌گذار به جهت ویژگی‌های مالیات‌های تکلیفی از جمله علی‌الحساب و غیرقطعی بودن مالیات پرداختی، استرداد وجوه مذکور و یا احتساب آن به عنوان مالیات پرداخت شده را به موجب تبصره ۳ ماده ۱۰۵ و ماده ۱۵۹، در موقع محاسبه مالیات بر درآمد عملکرد پیمانکار پیش‌بینی نموده است. ۳- در قیاس موضوع با سایر احکام مالیات‌های تکلیفی مقرر در فصل‌های قانون مالیات‌های مستقیم می‌توان به حکم صریح تبصره ۲ ماده ۱۰۷ قانون مذکور مربوط به پیمان کاران اشخاص حقوقی خارجی اشاره نمود مبنی بر اینکه «در مورد عملیات پیمان کاری موضوع بند (الف) این ماده در صورتی که کارفرما، وزارت خانه‌ها و شرکت‌های دولتی یا شهرداری‌ها باشند، آن قسمت از مبلغ قرارداد که از طریق خرید داخلی یا خارجی به مصرف خرید لوازم و تجهیزات می‌رسد مشروط بر آن که در قرارداد یا اصلاحات و الحاقات بعدی آن مبالغ لوازم و تجهیزات به طور جدا از سایر اقلام قرارداد درج شده باشد از پرداخت مالیات معاف خواهد بود.» بنابراین، به استناد اصل ۵۱ قانون اساسی «هیچ نوع مالیاتی وضع نمی‌شود مگر به موجب قانون، موارد معافیت و بخشودگی و تخفیف مالیاتی به موجب قانون مشخص می‌شود» و به موجب مقررات ماده ۱۰۴ قانون مزبور مجوزی در خصوص قابل تفکیک بودن وجوه

تجهیزات از سوی تولیدکنندگان، یک بار در مرحله فروش، مشمول مالیات موضوع این قانون (۳٪ قیمت فروش) می‌گردد. در حالی که متأسفانه سازمان امور مالیاتی کشور بر خلاف موارد قانونی معنونه و روش مندرج در تبصره ۵ ماده ۱۰۴، طی بخشنامه شماره ۵۹۶۵۷ مورخ ۱۳۸۷/۶/۲۰، مبالغ مربوط به خرید تجهیزات و کالا را نیز در قراردادهای (EPC, PC, EP)، مشمول مالیات ماده ۱۰۴ دانسته است. لذا بخشنامه فوق‌الذکر از دو جهت مغایرت آن با مفاد ماده ۱۰۴ قانون مالیات‌های مستقیم و اصلاحیه‌های بعدی آن و مغایرت با روش مندرج در تبصره الحاقی به ماده ۱۰۴ قانون، خلاف قانون می‌باشد و متقاضی ابطال آن می‌باشد. مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور در پاسخ به شکایت شاکی طی لایحه شماره ۲۱۱۲/۴۳۳۵۸ مورخ ۱۳۸۸/۶/۱۷، ضمن ارسال تصویر نظریه شماره ۲۱۱/۴۰۹۰۹ مورخ ۱۳۸۸/۵/۲۴، دفتر فنی مالیاتی اعلام داشته است، نظر به اینکه، مدلول نامه شماره ۲۱۱-۳۵۰۷ مورخ ۱۳۸۴/۹/۲۱، موضوع خواسته شاکی، مخالف با اصول کلی حقوقی مربوط به مالیات‌های تکلیفی و ماده ۱۰۴ «قانون مالیات‌های مستقیم» مصوب ۱۳۶۶ با اصلاحیه‌های بعدی نبوده و مرجع صادرکننده آن (دفتر فنی مالیاتی) نیز، در حدود صلاحیت قانونی و وظایف اداری خود بابت رفع ابهام از مقررات و مسایل فنی مالیاتی و جهت پاسخ به استعلام به عمل آمده در خصوص کسر ۵٪ مالیات علی‌الحساب مقرر در ماده ۱۰۴ قانون مالیات‌های مستقیم، نامه مورد شکایت شاکی را به عنوان اداره کل امور مالیاتی استان خوزستان صادر کرده و هیچ گونه تجاوز یا سوء استفاده از اختیارات یا تخلف در اجرای قوانین مالیاتی یا دیگر مقررات و قوانین کشور ننموده است. با توجه به اصل حقوقی مالیاتی «برتری ماهیت قراردادهای بر شکل و ظاهر قراردادها» و اصل حقوقی «برتری اراده حقیقی متعاملین» قرارداد مورد استناد شاکی، مشمول مقررات قانونی و قواعد حقوقی «شرایط عمومی و اختصاصی پیمان» می‌باشد و احکام خاصی بیع بر آن جاری نیست. از این رو، مشمول مقررات ماده ۱۰۴ «قانون مالیات‌های مستقیم» قرار گرفته و نامه شماره ۲۱۱-۳۵۰۷ مورخ ۱۳۸۴/۹/۲۱ دفتر فنی مالیاتی، نیز به موارد حقوقی و مالیاتی یاد شده، توجه داشته است. لذا از این حیث، شکایت شاکی محکوم به رد می‌باشد. مدیرکل دفتر فنی مالیاتی و قراردادهای بین‌المللی سازمان امور مالیاتی کشور نیز در پاسخ به شکایت مذکور، اعلام داشته است، ۱- طبق حکم ماده ۱۰۴ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن، به طور کلی وجوهی که بابت امور مصرح در ماده موصوف و عناوین اضافه شده در اجرای تبصره ۵ آن توسط اشخاص صدر ماده یاد شده پرداخت می‌گردد، کارفرمایان (پرداخت‌کننده وجوه) مکلفند در هر پرداخت پنج درصد (۵٪) آن را به عنوان علی‌الحساب مالیات مودی (دریافت‌کننده وجوه) کسر و ظرف مهلت مقرر به حساب اداره امور مالیاتی ذیربط واریز نمایند. ۲- خرید کالا (محصولات ساخته‌شده مشخص) به طور معمول و از طریق فرآیند خرید و فروش که با صدور فاکتور صورت می‌گیرد مشمول حکم کسر پنج درصد علی‌الحساب مالیات ماده مذکور نمی‌باشد. لیکن در مواقعی که پرداخت وجوه بابت سفارش ساخت به همراه تهیه مواد اولیه و ارائه برخی خدمات مصرح در ماده فوق‌الاشعار صورت می‌پذیرد وجوه فوق با توجه به ماهیت مالیات‌های تکلیفی قابل تفکیک به هر عنوان نبوده و مشمول کسر ۵٪ علی‌الحساب مالیات نسبت به کل وجوهی که بابت قرارداد در هر پرداخت صورت می‌گیرد خواهد بود و قانون‌گذار به جهت ویژگی‌های مالیات‌های تکلیفی از جمله علی‌الحساب و غیرقطعی بودن مالیات پرداختی، استرداد وجوه مذکور و یا احتساب آن به عنوان مالیات پرداخت شده را به موجب تبصره ۳ ماده ۱۰۵ و ماده ۱۵۹، در موقع محاسبه مالیات بر درآمد عملکرد پیمانکار پیش‌بینی نموده است. ۳- در قیاس موضوع با سایر احکام مالیات‌های تکلیفی مقرر در فصل‌های قانون مالیات‌های مستقیم می‌توان به حکم صریح تبصره ۲ ماده ۱۰۷ قانون مذکور مربوط به پیمان کاران اشخاص حقوقی خارجی اشاره نمود مبنی بر اینکه «در مورد عملیات پیمان کاری موضوع بند (الف) این ماده در صورتی که کارفرما، وزارت خانه‌ها و شرکت‌های دولتی یا شهرداری‌ها باشند، آن قسمت از مبلغ قرارداد که از طریق خرید داخلی یا خارجی به مصرف خرید لوازم و تجهیزات می‌رسد مشروط بر آن که در قرارداد یا اصلاحات و الحاقات بعدی آن مبالغ لوازم و تجهیزات به طور جدا از سایر اقلام قرارداد درج شده باشد از پرداخت مالیات معاف خواهد بود.» بنابراین، به استناد اصل ۵۱ قانون اساسی «هیچ نوع مالیاتی وضع نمی‌شود مگر به موجب قانون، موارد معافیت و بخشودگی و تخفیف مالیاتی به موجب قانون مشخص می‌شود» و به موجب مقررات ماده ۱۰۴ قانون مزبور مجوزی در خصوص قابل تفکیک بودن وجوه

رای هیأت عمومی

نظر به اینکه حکم مقرر در ماده ۱۰۴ قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم و تبصره ۵ همان ماده مصوب ۱۳۸۰ تکلیف دستگاه‌های اجرایی، اشخاص حقوقی انتفاعی و غیر انتفاعی و اشخاص موضوع بند «الف» ماده ۹۵ همان قانون را نسبت به کسر ۵٪ حق الزحمه با کارمزد قراردادهای ارائه خدمات، به عنوان علی‌الحساب مالیات مودی و واریز آن به حساب معین، تبیین و تعیین نموده است و این حکم مقید به قیودی می‌باشد. لکن بخشنامه شماره ۵۹۶۵۷ مورخ ۱۳۸۷/۶/۲۰ رئیس کل امور مالیاتی کشور، همچنین نامه شماره ۲۱۱/۳۵۰۷ مورخ ۱۳۸۴/۹/۲۱ مدیرکل فنی سازمان امور مالیاتی دارای اطلاقی است که موجب شمول و تسری حکم مقرر و مقید ماده ۱۰۴ مرقوم به قراردادهای توأمان خرید و ارائه خدمات می‌گردد و به عبارت دیگر اطلاقی بخشنامه و نامه موصوف مغایر قید مندرج در قانون بوده و خارج از حدود صلاحیت مرجع صادرکننده تشخیص داده شد و لذا به استناد بند یک ماده ۱۹ و ماده ۴۲ قانون دیوان عدالت اداری ابطال می‌گردد.

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری - محمدجعفر منتظری

شماره ۱۳۸۹/۶/۱۷

شماره ۳۴۶/۸۹/هـ

تاریخ: ۱۳۸۹/۶/۱۱ شماره دادنامه: ۲۰۶ کلاسه پرونده: ۳۴۶/۸۹

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری.

شاکی: خانم زهرا یوسفی.

موضوع شکایت و خواسته: اعلام تعارض آراء بین دادنامه شماره ۲۱۲ مورخ ۱۳۸۸/۶/۲۵، در پرونده کلاسه ۷۳۰/۸۸/۲، شعبه ۲ دیوان مبنی بر رد شکایت با دادنامه شماره ۳۷۸۷ مورخ ۱۳۸۵/۹/۲۵، در پرونده کلاسه ۵۴۷/۸۵/۴، شعبه ۴ دیوان مبنی بر ورود شکایت.

گردشکار: شاکیه طی دادخواست تقدیمی اشعار داشته در خصوص تبدیل مدرک تحصیلی معادل به رسمی شعبه دوم و چهارم دیوان عدالت اداری آراء متناقضی صادر کرده‌اند و خواهان ایجاد رأی وحدت رویه شده است. مشروحه آراء به شرح زیر می‌باشد. الف - شعبه دوم دیوان عدالت اداری در رسیدگی به پرونده کلاسه ۷۳۰/۸۸، موضوع شکایت خانم زهرا یوسفی به طرفیت دانشگاه بوعلی سینا همدان و به خواسته الزام به تبدیل مدرک تحصیلی معادل به رسمی، طی دادنامه شماره ۱۲۱۲ مورخ ۱۳۸۸/۶/۲۵، چنین انشاء رأی نموده است: دانشگاه بوعلی سینا همدان مطابق پاسخ واصله به شماره ۱۸۸۰ مورخ ۱۳۸۸/۶/۱۱، اظهار داشته وی در تاریخ ۱۳۷۶/۴/۳۰ موفق به گذراندن دوره معادل کارشناسی علوم اجتماعی آموزش‌های آزاد شده است و مصوبه ممنوعیت صدور مدرک معادل در دانشگاه‌ها و مراکز آموزش عالی که توسط شورای عالی انقلاب فرهنگی به تصویب رسید. در جلسه ۴۳۲ مورخ ۱۳۷۷/۹/۳ بوده و در پاراگراف آخر مصوبه آمده که از این پس اعطای مدرک معادل ممنوع می‌باشد و زمان اجرای مصوبه مذکور ۱۳۷۷/۹/۲۹ بوده که با عنایت به محتویات پرونده نظر به اینکه پس از تصویب مصوبه نباید مدرک به صورت معادل باشد و مدرک اخذ شده مشارالیه قبل از تصویب مصوبه شورای عالی انقلاب فرهنگی بوده بنابراین تخلفی از مقررات ثابت نیست و حکم به رد شکایت وی صادر می‌گردد. ب - شعبه چهارم دیوان عدالت اداری در رسیدگی به پرونده کلاسه ۵۴۷/۸۵، موضوع شکایت آقای حسین جباری به طرفیت وزارت علوم، تحقیقات و فناوری و به خواسته عدم تبدیل مدرک تحصیلی معادل به رسمی، طی دادنامه شماره ۳۷۸۷ مورخ ۱۳۸۵/۹/۲۵، چنین انشاء رأی نموده است: با توجه به دلایل و مدارک ارائه شده و مصوبه ممنوعیت صدور مدرک معادل در دانشگاه‌ها و مراکز آموزش عالی مصوب جلسه ۴۳۲ شورای عالی انقلاب فرهنگی مورخ ۱۳۷۷/۹/۳، شکایت شاکی را موجه تشخیص و حکم به ورود آن صادر و خواننده را ملزم به اجابت خواسته خواهان وفق مقررات اجرای مصوبه مذکور می‌دارد. هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ فوق با حضور رؤسا و مستشاران و دادرسان علی‌البدل شعب