

## مشاهده دادنامه هیات عمومی

کلاس پرونده:	۹۸۰۰۵۶۷	شماره دادنامه:	۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۲۸۲
نوع پرونده:	درخواست ابطال	تاریخ دادنامه:	۱۴۰۰/۰۲/۲۸
شاکی:	بهمن زبردست	نتیجه رسیدگی:	رای به ابطال مصوبه
طرف شکایت:	امور حقوقی دولت	مرجع صدور رای:	هیات عمومی
دسته بندی:	معافیت مالیاتی (۰۸۰۴)		
مصوبه ها:	۲۴۰۲۳ - ت - ۵۶۱۷۹ - ه. نهاد ریاست جمهوری ۱۳۹۸/۰۲/۳۱		

## پیام رای:

تصویب نامه شماره ۲۴۰۲۳، ۱۷۹، ۵۶، ۱۳۹۸، ۲۳۱- هیأت وزیران، بخشنامه شماره ۲۰۰۵، ۹۸، ۱۶- ۱۳۹۸، ۳۰۱ سازمان امور مالیاتی کشور و 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 ۱۳۸۹، ۱۲، ۲۹ 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 ابطال شد

## متن دادنامه:

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره پرونده: 9800567-9802283-9802650-9804404-9900144-9902458-9902561-9903077-9902650-0000033

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقایان بهمن زبردست و مرتضی پورکاوین، 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 24023، 1398، 2، 31- هیأت وزیران

ب- بخشنامه شماره 16، 200، 98، 1- 1398، 3، 1 سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شاکیان به موجب دادخواستهای جداگانه ابطال الف- تصویب نامه شماره 4023، 1398، 2، 31- هیأت وزیران و ب- بخشنامه شماره

16، 200، 98، 1- 1398، 3، 1 سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده اند و در جهت تبیین خواسته به طور خلاصه اعلام کرده اند که:

" 1- علیرغم اینکه در بند (ب) ماده 159 قانون برنامه پنجم توسعه مقرر شده است که: میزان معافیت مالیاتی واحدهای صنعتی و معدنی مناطق کمتر توسعه یافته تا سقف معافیت های منظور شده در مناطق آزاد تجاری، صنعتی افزایش می‌یابد، لیکن طرف های شکایت با اصدار بخشنامه های مورد شکایت این افزایش را مقید به زمان و واحدهای خاصی نموده اند.

2- دادنامه شماره 1288-1287 مورخ 1396، 12، 22 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به درستی و با استدلال مندرج در آن این افزایش زمانی معافیت، و تسری میزان معافیت مناطق به ماده 132 قانون مالیاتهای 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 بهره برداری و گزارش در طول برنامه پنجم توسعه باشد، را ابطال نموده است.

3- پس از رای هیأت عمومی سازمان امور مالیاتی کشور تلاش نمود نظر خویش را در بررسی قانون بودجه سال 1398 در جلسه شماره 291 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 تأیید اجرای قانون برنامه پنجم توسعه، با حذف و مخالفت نمایندگان رای نیاورد.

4- در ماده 31 قانون رفع موانع تولید که نوعی جایگزین ماده 132 شده است نیز عبارت از تاریخ بهره برداری به صورت مطلق آمده و قید دیگری ندارد.

توضیحاً اینکه رای هیأت عمومی که در ارتباط با ابطال مصوبه ای صادر می شود 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 نمی تواند تصمیم خلاف رای هیأت عمومی را اتخاذ کند. همچنین مصوبه ای که در هیأت عمومی دیوان ابطال می شود مطابق قانون و ملاک وحدت رویه هیأت عمومی، تمام دستگاه‌های ذیربط را مکلف می کند مفاد رای هیأت عمومی را رعایت نموده و مصوبات جدید نیابستی از جهت مفهوم، منطوق، مدلول مغایر مفاد رای هیأت عمومی باشد. در این مورد سازمان امور مالیاتی کشور مکلف به تبعیت از رای دیوان بوده اما به جای تبعیت اقدام به طرح آن در پیش نویس لایحه بودجه سال 1398 نموده و با رد مجلس مواجه می شود و در نهایت اقدام به صدور مصوبه ای جدید در سازمان و هیأت وزیران می نماید. این مصوبات کاملاً مشابه مصوبه ابطال شده و مغایر با رای هیأت عمومی دیوان بوده و شرایط اعمال ماده 92 قانون تشکیلات دیوان قابل احراز است. همچنین با این اقدامات به وضوح شرایط استتکاف دستگاه اجرایی تحقق یافته و امکان اعمال حکم ماده 109 قانون نیز در خصوص افراد موثر در آن فراهم شده است. بنابراین تقاضای تأیید مجدد رای هیأت عمومی دیوان و اعمال مجازاتهای مقرر در قانون در خصوص مستکفین را دارم. لذا تقاضای ابطال مصوبات مورد شکایت در اجرای مواد 92 و 13

قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری از تاریخ تصویب را داریم (اعمال ماده 13)

متن مقررهای مورد اعتراض به شرح زیر است:

الف- متن تصویب نامه شماره 24023، ت56179-ه 1398،2،31 هیأت وزیران:

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

هیأت وزیران در جلسه 1398،2،29 به پیشنهاد شماره 217273-10،8-1397 وزارت امور اقتصادی و دارایی و به استناد اصل یکصد و سی و چهارم قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران تصویب کرد:

1- با توجه به صدر ماده 159 قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران - مصوب 1389- که ناظر به تشویق سرمایه گذاری صنعتی و معدنی در کشور است و با توجه به واژه «افزایش» در بند (ب) ماده یاد شده، واحدهای صنعتی و معدنی موضوع ماده 132 اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم - مصوب 1380- 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، مشروط به اینکه دوره معافیت واحدهای مورد نظر تا تاریخ 1389،12،29 به اتمام نرسیده باشد، مشمول حکم بند (ب) ماده 159 قانون مذکور هستند.

2- تصویب نامه شماره 139189، ت53209-ه 1396،11،3 کان لم یکن اعلام می شود.- معاون اول رئیس جمهور"

ب- متن بخشنامه شماره 16، 200،98،1-1398،3،1 سازمان امور مالیاتی کشور:

" مخاطبان، ذینفعان: امور مالیاتی شهر و استان تهران

ادارات کل امور مالیاتی

به پیوست تصویب نامه شماره 24023، ت56179-ه 1398،2،31 هیأت وزیران به شرح زیر جهت اطلاع و اقدام لازم ارسال می گردد: (عیناً تمامی مفاد تصویب نامه 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 نامه ها و دفاع از مصوبات دولت و معاون امور حقوقی دولت ( معاونت حقوقی رئیس جمهور) به موجب لوایح شماره 187، 40320، 79187-6،28-1398 و 25789، 38968، 3-1398 به طور خلاصه توضیح داده اند که:

" اولاً- شورای نگهبان در نظر تفسیری شماره 1376،3،10-76،21،583 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 داشته اند و آن را به مرحله اجرا گذاشته اند، تفسیر قانون به موارد محتومه شده تسری نمی یابد.» 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 138 قانون اساسی می توانند برای تأمین اجرای قانون اقدام به وضع هر گونه مصوبه ای نمایند.

ثالثاً- تصویب نامه مورد شکایت در اجرای عبارتهای مندرج در بند (ب) ماده 159 قانون برنامه پنجم تنظیم شده است و ماده 159 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 سرمایه گذاری خاتمه یافته باشد مصداق افزایش معافیت مندرج در بند ب ماده 159 نخواهد بود.

خامساً- دادنامه شماره 1288-1278 مورخ 22، 12، 1296 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری ناظر به بخشنامه سازمان امور مالیاتی کشور است که احکام آن متفاوت از تصویب نامه دولت است."

DrNilofarYoosefi.com

همچنین مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب نامه شماره 212، 16155، ص-18، 9، 1398 نامه شماره 232، 44964-د-11، 9، 1398 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 159 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 132 اصلاحی مصوب 1380، 11، 27 قانون مالیاتهای مستقیم امکان پذیر می باشد، لذا هیأت وزیران با ملحوظ نظر قرار دادن حکم کلی بند (ب) ماده 159 قانون مذکور و با توجه به الزامات و ضوابط اجرایی مربوطه از جمله تسری معافیت موضوع ماده 132 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 24023، ت56179-ه 1398،2،31 اقدام نموده است. شایان ذکر است مصوبه شماره 24023، ت56179-ه 1398،2،31 هیأت وزیران در راستای رأی شماره 1287-1288 مورخ 22، 12، 1396 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری صادر و محدودیت های مورد ایراد دستورالعمل شماره 200، 23720-1391، 11، 30 سازمان متبوع را از جمله واحدهای صنعتی و معدنی موضوع ماده 132 اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم- مصوب 1380 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 159 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 28، 2، 1400 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 132 قانون مالیاتهای مستقیم (اصلاحی 1380، 11، 27): «درآمد مشمول مالیات ابرازی ناشی از فعالیتهای تولیدی و معدنی در واحدهای تولیدی یا معدنی در بخشهای تعاونی و خصوصی که از اول سال 1381 به بعد از طرف وزارتخانههای ذیربط برای آنها پروانه بهره برداری صادر یا قرارداد استخراج و فروش منعقد می شود، از تاریخ شروع بهره برداری 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 (105) این قانون معاف هستند» و بر مبنای بند «ب» ماده 159 قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران مصوب سال 1389 میزان معافیتهای مالیاتی واحدهای صنعتی و معدنی مناطق کمتر توسعه یافته تا سقف معافیتهای منظور

شده در مناطق آزاد تجاری - صنعتی که براساس ماده 13 قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری - صنعتی بیست سال تعیین شده، افزایش می‌یابد. نظر به اینکه به موجب تصویب‌نامه شماره 24023/ت 56179 هـ-1398،2،31 هیأت وزیران و بخشنامه شماره 16،98،1-200،3،1-1398 سازمان امور مالیاتی کشور مقرر شده است که صرفاً آن دسته از واحدهای صنعتی و معدنی موضوع ماده 132 قانون مالیاتهای مستقیم که در طول برنامه پنجم توسعه با سرمایه گذاری انجام شده برای آنها پروانه بهره‌برداری صادر یا قرارداد استخراج و فروش منعقد شده باشد و دوره معافیت آنها تا تاریخ 1389،12،29 به اتمام نرسیده باشد، مشمول برخورداری از افزایش معافیت موضوع بند «ب» ماده 159 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 1389،12،29 به پایان نرسیده و در طول برنامه پنجم توسعه نیز معافیت قبلی آنها همچنان استمرار داشته، مغایر با قوانین فوق‌الاشاره و مفاد دادنامه شماره 1287-1288 مورخ 1396،12،22 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری و خارج از حدود اختیار مراجع وضع‌کننده مقررات یادشده است و مستند به بند 1 ماده 12 و مواد 13 و 88 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 از تاریخ تصویب ابطال می‌شود./

**محمد مصدق**

**رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری**

دیوان عدالت اداری - تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبری - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری - تلفن: داخلی (۷۵۳۵) - ۰۲۱ - ۵۱۲۰۰۰



DrNiloufarYoosefi.com