



موضوع صورتجلسه مورخ 1401/04/05 شورای عالی مالیاتی در اجرای بند 3 ماده 255 قانون مالیات های مستقیم در خصوص ابهام مطروحه در مورد شمول مالیات نسبت به درآمد شهرداری از محل دریافت بهای خدمات اتباع غیر ایرانی

موضوع

شماره: 5-201

تاریخ: 1401/04/05

صورتجلسه مورخ 1401/04/05 شورای عالی مالیاتی در اجرای بند 3 ماده 255 قانون مالیات های مستقیم نامه شماره 76751/210/د مورخ 1400/11/16 معاون محترم حقوقی و فنی مالیاتی در خصوص ابهام مطروحه در مورد شمول مالیات نسبت به درآمد شهرداری از محل دریافت بهای خدمات اتباع غیر ایرانی، در اجرای بند 3 ماده 255 قانون مالیات های مستقیم در جلسه شورای عالی مالیاتی مطرح گردید.

شرح ابهام:

همان گونه که استحضار دارند، در بند (4) بخشنامه شماره 11304/6247-201 مورخ 1382/11/15 مقرر گردیده بود: «بدیهی است که دولت بدون اذن قانون مجاز به امر تجارت و تولید و نظایر آنها و عبارت دیگر اشتغال به فعالیتهای اقتصادی به مفهوم ورود در بازار داد و ستد نیست و اگر سیاست دولت از باب اعمال مالیه عمومی مطلوب گاهی مبتنی بر این امر باشد، در این قبیل موارد هم معمولاً قصد انتفاع نبوده و دستگاه ذیربط نیز ملزم به واریز درآمد حاصله به حساب مربوط نزد خزانه کشور خواهد بود.

التهایه توجه داشته باشند، فعالیت های اقتصادی که اشخاص حقوقی موضوع ماده 2 قانون مالیاتهای مستقیم حسب وظایف محوله یا مسئولیت های سازمانی و یا مفاد اساسنامه مصوب مجلس شورای اسلامی انجام می دهند، مشمول مالیات تلقی نمی گردد و بخصوص در این راستا باید توجه داشت که حقوق و عوارض قانونی وصولی شهرداری ها و درآمدهای ناشی از فعالیت هایی که عیناً مشمول مقررات مالی حقوق و عوارض قانونی باشد، نباید جزء اقلام درآمد ناشی از فعالیت اقتصادی منظور شود». دادنامه شماره 1068 مورخ 1392/12/26 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری نسبت به ابطال بند مذکور اقدام و مقرر نموده است:

«نظر به اینکه در تبصره (2) ماده (2) اصلاحی قانون مالیات های مستقیم مصوب 1380 درآمدهای حاصل از فعالیت های اقتصادی اشخاص موضوع این ماده که به نحوی غیر از شرکت نیز تحصیل می شود، در هر مورد به طور جداگانه به نرخ مذکور در ماده 105 قانون مالیات های مستقیم مشمول مالیات اعلام شده است و لیکن در بند (4) بخشنامه مورد اعتراض [بخشنامه 11304 مورخ 1382/11/15]، انجام فعالیت های اقتصادی مشمولین ماده (2) که در راستای وظایف محوله یا مسئولیت سازمانی و یا مفاد اساسنامه مصوب مجلس شورای اسلامی صورت پذیرد، مشمول مالیات تلقی نشده است، بنابراین چون حکم این قسمت از بخشنامه مخالف صریح منطوق تبصره (2) ماده (2) قانون یاد شده است، مستنداً به بند (1) ماده (12) و ماده (88) قانون تشکیلات اداری و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392، ابطال می شود».

بر اساس دادنامه یاد شده فعالیت های اقتصادی مشمولین ماده (2) علی رغم اینکه در راستای وظایف محوله یا مسئولیت سازمانی و یا مفاد اساسنامه مصوب مجلس شورای اسلامی صورت می پذیرد مشمول مالیات خواهد بود و همچنین با توجه به تشابه شرایط در تشخیص فعالیت های اقتصادی از سایر فعالیت های اشخاص موضوع ماده (2) مشکلاتی وجود دارد، به عنوان نمونه در خصوص فعالیت های شهرداری ها، دیدگاه های متفاوتی در خصوص شمول مقررات ماده (2) وجود دارد: شهرداری ها دارای درآمدهای متفاوتی می باشند که به موجب قوانین موضوعه مجوز فعالیت های مربوط به آنها پیش بینی شده است، از قبیل عوارض و بهای خدمات. به موجب بند 1 ماده 1 آیین نامه دریافت عوارض و بهای خدمات، عوارض عبارت است از مبلغ یا مبالغی که مستند به قوانین جاری، نوع و میزان آن به تصویب مراجع قانونی رسیده و با توجه به مقررات قانونی به صورت آگهی عمومی اعلام می شود. به موجب بند 4 ماده 1 آیین نامه اجرایی یاد شده، بهای خدمات مبلغی است که شهرداری برابر مجوز قانونی در ازای خدمات ارائه شده به طور مستقیم از متقاضیان خدمات دریافت می نماید. با توجه به تفاوت درآمدهای مذکور، دو دیدگاه در خصوص موضوع وجود دارد:

الف- فعالیت های غیر مشمول اشخاص موضوع ماده (2) ق.م.م که دارای دو مولفه اساسی می باشند، اولاً: در راستای وظایف محوله یا مسئولیت سازمانی و یا مفاد اساسنامه مصوب مجلس شورای اسلامی صورت پذیرد، ثانیاً: در قوانین موضوعه در ازای اخذ مبالغ پیش بینی شده ارائه ما به ازاء (اعم از کالا یا خدمات) به پرداخت کنندگان وجوه پیش بینی نشده باشد. بنابراین در این دیدگاه عوارض شهرداری به عنوان فعالیت موضوع ماده (2) ق.م.م مشمول مالیات نخواهد بود لیکن با توجه به اینکه بهای خدمات در ازای خدمات انجام شده به متقاضیان اخذ می گردد، فعالیت اقتصادی موضوع تبصره (2) ماده (2) بوده و مشمول مالیات خواهد بود.

ب- اگر چه بهای خدمات شهرداری در ازای ارائه خدمات به گروهی معین از متقاضیان اخذ می شود، لیکن با توجه به پیش بینی آن در قوانین موضوعه و همچنین عدم ارتباط خدمات و بهای پرداخت شده از سوی اعضای گروه در برخی مواقع (لزوماً ارتباط مستقیمی فی مابین مبالغ اخذ شده و میزان خدمات ارائه شده به اعضای گروه وجود ندارد و خدمات بر اساس شرایط پیش بینی شده صرفاً به برخی از اعضای واجد شرایط ارائه می شود) و موضوع مهم تر اینکه در شرایط مذکور اخذ بهای خدمات از متقاضیان اختیاری نبوده و به موجب قوانین و مقررات مکلف به پرداخت آن می باشند، لذا در این شرایط اقتصادی بودن این فرآیند موضوعیت ندارد.

بنابراین در چنین شرایطی بهای خدمات نیز ناشی از فعالیت اقتصادی نبوده و مشمول پرداخت مالیات نخواهد بود. با توجه به این دیدگاه، صرفاً در شرایطی که ارائه خدمات بر اساس درخواست متقاضی (به صورت اختیاری) و در ازای اخذ مبلغ متناسب با خدمات ارائه شده انجام می شود، علی‌رغم اینکه در راستای وظایف محوله یا مسئولیت سازمانی و یا مفاد اساسنامه مصوب مجلس شورای اسلامی صورت پذیرد، مشمول ماده (2) قانون مالیات‌های مستقیم نخواهد بود. با عنایت به مراتب فوق استعلام اداره کل امور مالیاتی خراسان رضوی طی نامه شماره 7244/1/103/ص مورخ 1400/08/12 در خصوص ابهام مطروحه در مورد شمول مالیات نسبت به دریافت بهای خدمات اتباع افغانی به مبلغ یکصد هزار ریال از هر نفر که 50% آن با صلاحدید و نظر اداره کل امور اتباع و مهاجرین خارجی استان خراسان رضوی توسط شهرداری شهر تایباد هزینه می شود، تقدیم می‌گردد.

اطهارنظر شورای عالی مالیاتی:

با توجه به ابهام مطرح شده در نامه صدرالاشاره، شورای عالی مالیاتی در اجرای بند (3) ماده (255) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب 1366 و اصلاحات بعدی آن پس از بررسی‌های لازم و شور و تبادل نظر درخصوص موضوع مطرح شده به شرح زیر اعلام نظر می‌نماید:

بطور کلی حقوق و عوارض قانونی وصولی شهرداری‌ها و درآمدهای ناشی از فعالیت‌هایی که عیناً مشمول مقررات مالی حقوق و عوارض قانونی باشد، نباید جزء ارقام درآمد ناشی از فعالیت اقتصادی منظور شود. با عنایت به نامه شماره 24606/42/38 مورخ 1399/08/17 اداره کل امور شهری و شوراهای استانداری خراسان رضوی، وجوه دریافتی از اتباع غیر ایرانی به استناد بند (16) ماده (80) قانون تشکیلات، وظایف و انتخابات شوراهای اسلامی کشور و انتخاب شهرداران مصوب 1375/03/01 با اصلاحات بعدی آن و تبصره (1) ماده (50) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1387/02/17 و اصلاحیه‌های بعدی آن، توسط شورای اسلامی شهر مربوط تصویب و توسط شهرداری محل وصول می‌شود و همچنین با توجه به اینکه وجوه مزبور از مصادیق فهرست عناوین درآمدهای شهرداری‌های کشور از محل عرضه کالا و ارائه خدمات (موضوع فهرست اعلامی ضمیمه دستورالعمل نحوه رسیدگی به مقررات تبصره (7) ماده (17) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1387) نمی‌باشد، لذا با توجه به مراتب فوق، وجوه یاد شده واجد وصف عنوان «عوارض» بوده و با خروج از عنوان «درآمدهای حاصل از فعالیت‌های اقتصادی» موضوع تبصره (2) ماده (2) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب 1366/12/03 با اصلاحات بعدی، مآلاً مشمول مالیات بر درآمد قانون اخیرالذکر نخواهد بود.

محمد مسیحی- علی اصغر تراب احمدی-

عباس بی‌نیاز- محمدرضا شایان پور-

حمید تهذیبی- حسن بابائی- غلامحسین کشاورز-

عباس ورزیده- سید رضا صادق زاده- محمد حسن زارع-

حسن کوماسی- رضا امیدی- محمود علیزاده- مهرعلی قنبریور-

عادل بهرامی- حسین نیروبخش- مهرداد مهرکام

