



شماره بخشنامه : 530

تاریخ : ۱۳۸۶/۰۷/۲۲

موضوع	عدم ابطال قسمت آخر آیین نامه اجرائی شماره 211/4124/37723 مورخ 1381/06/31 وزارت امور اقتصادی و دارائی.
کلاس پرونده:	85/790
شاکی:	شرکت عالی فرد.
موضوع:	ابطال قسمت آخر آیین نامه اجرائی شماره 211/4124/37723 مورخ 1381/06/31 وزارت امور اقتصادی و دارائی.
تاریخ رأی:	یکشنبه 22 مهر 1386
شماره دادنامه:	86/530
مقدمه:	شاکی به شرح دادخواست تقدیمی اعلام داشته است، مطابق آیین نامه اجرائی مقررات مربوط به بند 8 ماده 148 اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1380/11/27 -
1- شرایط قانونی در مورد قابل قبول بودن هزینه‌ها در مواد 147 و 148 قانون مالیاتهای مستقیم بیان گردیده است.	
2- اختیارات سازمان مالیاتی کشور در مورد خودداری مودی از اجرای ماده 104 قانون مالیاتها در تبصره 6 الحاقی به ماده مذکور تعیین شده است.	
3- وظایف قانونی مودیان مالیاتی در مورد کسر مالیات در ماده 104 قانون مالیاتها در تبصره 6 الحاقی به ماده مذکور تعیین شده است.	
4- در قسمت آخر آیین نامه اجرائی بند 8 ماده 148 قانون مقرر گردیده است، «انجام خدمات تحقیقاتی، آموزشی، بازاریابی، تبلیغات و نمایشگاهی چنانچه توسط اشخاص دیگر برای موسسه انجام می‌گیرد و طبق قانون و مقررات مشمول کسر مالیات تکلیفی باشد، پذیرش هزینه آن منوط به کسر و واریز مالیات تکلیفی آن به حساب سازمان امور مالیاتی کشور خواهد بود.	
5- همانطور که ملاحظه می‌فرمایید در حالیکه قانونگذار به موجب مفاد مواد 147 و 148 قانون مالیاتهای مستقیم شرایط مربوط به قابل قبول بودن هزینه‌ها را تعیین نموده است در این قسمت از آیین نامه شرایط جدیدی را برای پذیرش هزینه‌های مذکور تعیین نموده است که بر خلاف مقررات قانونی است.	
6- با توجه به مراتب مذکور چون وزارت امور اقتصادی و دارائی خروج از حدود اختیارات قابل قبول بودن هزینه‌های مذکور را مقید و مشروط به پرداخت مالیات نموده و با قید مذکور دایره شمول حکم قانونگذار را مضیق و محدود نموده است.	

لذا تقاضای ابطال قسمت آخر آیین‌نامه اجرائی شماره 211/4124/37723 مورخ 1381/06/31 وزارت امور اقتصاد و دارائی را دارد. مدیرکل دفتر حقوقی وزارت امور اقتصادی و دارائی در پاسخ به شکایت فوق، طی نامه شماره 91/6447 مورخ 1386/03/29 اعلام داشته‌اند، قانونگذار در ماده 148 قانون مالیاتهای مستقیم تصریح نموده است، هزینه‌هایی را تجویز به قبولی و لحاظ در حساب مالیاتی به شرح مدلول بندهای 28 گانه و تبصره‌های سه گانه ذیل ماده مذکور کرده، که حائز شرایط چهارگانه مندرج در ماده 147 همان قانون باشد. که با عنایت به اختیار قانونی تأسیس هزینه‌های تحقیقاتی، آزمایشی و آموزشی، خرید کتاب و نشریات و لوح‌های فشرده، بازاریابی، تبلیغات و نمایشگاهی مربوط به فعالیت موسسه، براساس آیین‌نامه مصوب وزیر امور اقتصادی و دارائی مطابق بند 8 ماده 148 قانون مالیاتهای مستقیم، وزیر امور اقتصادی و دارائی در قسمت اخیر آیین‌نامه مورد شکایت، قبولی هزینه، انجام خدمات تحقیقاتی، آموزشی، بازاریابی، تبلیغاتی و نمایشگاهی که توسط اشخاص دیگر برای موسسه مودی انجام می‌گیرد را منوط به ارائه مدرک حاکی از کسر و واريز مالیات تکلیفی متعلقه به هزینه‌های پرداختی به شخص انجام دهنده خدمات مذکور نموده که از این طریق انجام هزینه‌های مورد بحث به مدرک مد نظر بوده است. در واقع نظر قانونگذار در ماده 147 قانون فوق‌الذکر مبنی بر شرط اتکای هزینه‌ها به مدارک را بیقین و به مرحله عمل درآورده است. بنابه مطالب مذکور تقاضای رد شکایت شاکی مورد تقاضا است.

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ فوق با حضور روسا و مستشاران و دادرسان علی‌البدل شعب دیوان تشکیل و پس از بحث و بررسی و انجام مشاوره با اکثریت آراء به شرح آتی مبادرت به صدور رأی می‌نماید.

#### رأی هیأت عمومی

اولا طبق بندهای 2 و 4 ماده یک قانون مالیاتهای مستقیم هر شخص حقیقی یا حقوقی نسبت به کلیه درآمدهائی که در ایران یا خارج از ایران تحصیل می‌نمایند، مشمول مالیات هستند.

ثانیا پرداخت مالیات یکی از وظایف قانونی کلیه اشخاص حقیقی و حقوقی است که خدمات موضوع بند 8 ماده 148 قانون مارالذکر را برای موسسه مودی انجام می‌دهند.

ثالثا قانونگذار در بند 8 ماده 148 قانون مذکور به سازمان امور مالیاتی کشور اجازه داده آیین‌نامه‌ای تهیه و به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارائی برساند. آیین‌نامه معترض‌عنه در راستای حکم همین بند تهیه و تصویب شده است، بنابراین آیین‌نامه مذکور خلاف قانون و خارج از حدود اختیارات تشخیص داده نمی‌شود.

علی رازینی - رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

این دادنامه به موجب دادنامه 41 مورخ 1397/01/21 هیات عمومی د

