

## فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىَٰ أَنْ تَعْدِلُوا

دادنامه هیات عمومی

کلاس پرونده: ۹۸۰۱۸۸۷  
شماره پرونده: ۹۸۰۹۹۸۰۹۰۵۸۰۱۲۶۶  
دادنامه: ۱۴۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۲۹۸  
تاریخ: ۱۴۰۰/۰۲/۲۸  
پیوست:

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره پرونده: 9801887

مرجع رسیدگی: هیات عمومی دیوان عدالت اداری

شاکای: آقای بهمن زبردست

موضوع شکایت و خواسته: ابطال حکم مقرر در نامه شماره 1397,10,16-ص-267,1997 مدیرکل دفتر فنی و اعتراضات مودیان مالیات بر ارزش افزوده به شمول مالیات و عوارض ارزش افزوده به خدمات پژوهشی در خارج از پارک های علم و فناوری  
گردش کار: شاکای به موجب دادخواستی ابطال حکم مقرر در نامه شماره 1397,10,16-ص-267,1997 مدیرکل دفتر فنی و اعتراضات مودیان مالیات بر ارزش افزوده به شمول مالیات و عوارض ارزش افزوده به خدمات پژوهشی در خارج از پارک های علم و فناوری را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:

" در پاراگراف دوم نامه مورد شکایت آمده است: « مستفاد از قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری و صنعتی عرضه کالاها و ارائه خدمات توسط واحدهای پژوهشی و فناوری و مهندسی مستقر در پارک های علم و فناوری در صورت داشتن مجوز و برخورداری از شرایط مقرر در آن صرفاً در محدوده پارکها از پرداخت مالیات و عوارض ارزش افزوده معاف است. کلیه مبادلات و نقل و انتقال کالا و خدمات به خارج از محدوده پارکها و همچنین تحصیل کالا یا خدمات از خارج محدوده پارکها توسط واحدهای مستقر در پارک های مذکور مشمول مالیات و عوارض این قانون خواهد بود.» در حالی که کاملاً برعکس بدیهی است که معافیت های قوانین خاص مانند قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری و صنعتی نافی معافیت های مقرر در ماده 12 قانون مالیات بر ارزش افزوده نیست و اگر وفق آیین نامه بند 14 ماده 12 قانون مالیات بر ارزش افزوده ارائه خدمات پژوهشی (تحقیقاتی و فناوری) به طور مطلق و در سراسر ایران معاف شده وقوع شرکت ارائه کننده این خدمات در پارک های علم و فناوری و برخورداری آن از معافیت مقرر در قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری و صنعتی، نافی معافیت کلی ارائه خدمات پژوهشی از مالیات و عوارض بر ارزش افزوده نخواهد بود. لذا با توجه به مغایرت حکم به شمول مالیات و عوارض ارزش افزوده به خدمات پژوهشی ارائه شده در خارج از پارکهای علم و فناوری توسط واحد های مستقر در این پارکها با بند 14 ماده 12 قانون مالیات بر ارزش افزوده و آیین نامه آن درخواست ابطال حکم خلاف قانون و خارج از حدود اختیارات را دارم."  
متن مقرر مورد شکایت به شرح زیر است:

" بازگشت به نامه شماره 1397,10,12-2193,10,01ب01 به آگاهی می رساند: وفق مقررات ماده 9 قانون حمایت از شرکت ها و مؤسسات دانش بنیان و تجاری سازی نوآوری ها و اختراعات واحدهای پژوهشی و فناوری و مهندسی مستقر در پارکهای علم و فناوری در جهت انجام مأموریت های محوله از مزایای قانونی مناطق آزاد در خصوص روابط کار معافیت های مالیاتی و عوارض سرمایه گذاری خارجی و مبادلات مالی بین المللی برخوردار می گردند. مستفاد از قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری، صنعتی عرضه کالاها و ارائه خدمات توسط واحدهای پژوهشی فناوری و مهندسی مستقر در پارک های علم و فناوری در صورت داشتن مجوز و برخورداری از شرایط مقرر در آن صرفاً در محدوده پارک ها از پرداخت مالیات و عوارض ارزش افزوده معاف می باشد بدیهی است کلیه مبادلات و نقل و انتقال کالا و خدمات اعم از عرضه کالا و ارائه خدمات به خارج از محدوده پارک ها و همچنین تحصیل کالا یا خدمات خارج از محدوده پارک ها توسط واحدهای مستقر در پارک های مذکور مشمول مالیات و عوارض این قانون خواهد بود. خاطر نشان می سازد به استناد تصویب نامه شماره 165304ت,52234هـ-1394,12,16 هیأت وزیران در خصوص اصلاح ماده 2 مقررات اجرایی ماده 9 قانون صدرا اشاره واحدهای پژوهشی و فناوری و مهندسی مستقر در پارک های علم و فناوری و شهرک های فناوری نسبت به فعالیت مذکور از تاریخ صدور مجوز توسط مدیریت پارک و نیز کارکنان شاغل در واحدهای یاد شده از معافیت موضوع ماده 13 قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری - صنعتی جمهوری اسلامی ایران مصوب سال 1372 و اصلاحات بعدی آن برخوردار خواهند بود. تشخیص فعالیت مرتبط با مأموریت های واحدهای یاد شده و کارکنان شاغل در واحدهای مزبور برای اجرای ماده 9 قانون مدیریت پارک علم و فناوری می باشد که این موضوع به موجب بخشنامه شماره 1395,1,22-95,4,200 عنوان ادارات کل امور مالیاتی ابلاغ گردیده است. - مدیرکل دفتر فنی و اعتراضات مودیان"

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 1398,6,2-د,212,26013 به طور خلاصه توضیح داده است که:

## فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا

دادنامه هیات عمومی

کلاس پرونده: ۹۸۰۱۸۸۷  
شماره پرونده: ۹۸۰۹۹۸۰۹۰۵۸۰۱۲۶۶  
دادنامه: ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۲۹۸  
تاریخ: ۱۴۰۰/۰۲/۲۸  
پیوست:

" 1- نامه مورد شکایت در پاسخ به نامه مؤسسه میزان گستر شریف تهیه و برای این مؤسسه ارسال شده و مفاد آن متضمن وضع مقررات مستقل نیست. 2- مطابق ماده 47 قانون برنامه چهارم توسعه به منظور ایجاد توسعه شرکت‌های دانش بنیان و تقویت همکاری های بین المللی اجازه داده می شود واحدهای پژوهشی و فناوری و مهندسی مستقر در پارکهای علم و فناوری جهت انجام مأموریت های محوله از مزایای قانونی مناطق آزاد در خصوص روابط کار، معافیت های مالیاتی و عوارض سرمایه گذاری خارجی و مبادلات مالی بین المللی برخوردار گردند. ماده 2 آیین نامه اجرایی واحدهای فناوری که در پارک به فعالیت اشتغال دارند نسبت به فعالیت های مذکور از تاریخ صدور مجوز توسط مدیریت پارک از معافیت موضوع ماده 13 قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری - صنعتی مصوب سال 1372 برخوردار خواهند شد. مطابق ماده 13 قانون مذکور این معافیت 15 سال است که بر اساس اصلاحیه مصوب 1388,6,3 مجلس شورای اسلامی به 20 سال افزایش یافته است. 3- ماده 28 آیین نامه اجرایی قانون حمایت از شرکت ها و مؤسسات دانش بنیان و تجاری سازی نوآوری ها و اختراعات مصوب سال 91 و دیگر مقررات مورد اشاره صرفاً فعالیت های واحدهای پژوهشی، فناوری و مهندسی مستقر در پارک مشمول معافیت های مذکوراند. 4- بند 14 ماده 12 قانون مالیات بر ارزش افزوده در مورد معافیت از مالیات بر ارزش افزوده، انواع خدمات پژوهشی و آموزشی مشمول را طبق آیین نامه مصوب دانسته و به موجب ماده 1 آیین نامه مصوب سال 1387 ارائه خدمات مراکز مقرر که دارای مجوز از مراجع ذیصلاح قانونی باشند و انجمنهای علمی که وزارتخانه های علوم تحقیقات و فناوری و بهداشت درمان و آموزش پزشکی مجوز دریافت کرده باشند مشمول معافیت ماده 12 قانون مالیات بر ارزش افزوده بوده و مطابق تبصره همین ماده خدمات غیرمرتبط با خدمات آموزشی و پژوهشی و سایر فعالیت های خارج از مجوز واحدهای یاد شده مشمول پرداخت مالیات و عوارض اند، با عنایت به مفاد نامه صدرالذکر دفتر فنی و اعتراضات مودیان مالیات بر ارزش افزوده که برای پاسخ گویی به استعلام موسسه میزان گستران شریف صرفاً به بازگو کردن مقررات اجرایی پرداخته و خود وضع مقررات نکرده است و توضیحات پیش گفته، تقاضای رسیدگی و رد شکایت شاکی را دارد. "

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1400,2,28 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

به موجب بند 14 ماده 12 قانون مالیات بر ارزش افزوده، عرضه و ارائه انواع خدمات پژوهشی و آموزشی که طبق آیین نامه‌ای که با پیشنهاد مشترک وزارتخانه‌های علوم، تحقیقات و فناوری، امور اقتصادی و دارایی، بهداشت، درمان و آموزش پزشکی، آموزش و پرورش و تعاون، کار و رفاه اجتماعی ظرف مدت شش ماه از تاریخ تصویب این قانون به تصویب هیأت وزیران می‌رسد، به نحو اطلاق از پرداخت مالیات معاف است و حکم مقرر در نامه شماره 267,1997,ص-16,10,1397 مدیرکل دفتر فنی و اعتراضات مودیان مالیات بر ارزش افزوده از جهت محدود نمودن این معافیت مالیاتی به واحدهای پژوهشی، فناوری و مهندسی مستقر در پارکهای علم و فناوری خلاف قانون و خارج از حدود اختیار بوده و مستند به بند 1 ماده 12 و ماده 88 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 ابطال می‌شود.

محمد مصدق

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری