



باسمه تعالی

شرکت مهندسی و توسعه گاز ایران  
(سهامی خاص)

۱۳۸۹/۸/۲۴

تاریخ: ۱۳۸۷/۱۱/۰۴-۱۱۰۰-ک

شماره:

جناب آقای غریبی  
مدیر محترم عامل

موضوع: اعلام رأی دیوان عدالت اداره در خصوص عدم تعلق مالیات به بخش خرید قراردادهای  
EPC.PC.BP

با سلام،

عطف به دستور مورخ ۸۹/۸/۱۷ جنابعالی بر هامش دادنامه شماره ۱۹۶-۱۹۷ مورخ ۸۹/۵/۱۸ باستحضار می‌رساند. قبلاً این دادنامه و رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به این امور واصل گردیده که پس از بررسی موضوع، گزارشی در قالب نامه شماره گ. ۶۴۰/۰۴۰/۱۰۰ مورخ ۸۹/۸/۸ تقدیم حضور گردیده است. لذا این امور منتظر دستور اقدامات بعدی می‌باشد.

غلامرضا توکل مقدم

رئیس امور پیمانها و برآوردهای مهندسی

رونوشت:

- رؤسای ادارات
- پرونده

ع/س/ع



۴

تاریخ: ۱۳۸۸/۰۵/۱۸

شماره:

پوست:

### فلا تَسْخَرُوا الْيَهُودَ أَنْ تَتَدَبَّرُوا دَادَنَامَه

دو نفر  
و دو نفر  
و دو نفر  
و دو نفر  
علی‌الحق محمد  
تخصی

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

تاریخ: ۱۳۸۹/۰۵/۱۸

کلاس پرونده: ۶۸۹،۳۶۸/۸۸۸،۸۸۲،۳۶۸/۸۸۷

شماره دادنامه: ۱۹۶-۱۹۷

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ  
مرکز تخصصی تعمیر باسلام برک

مرجع رسیدگی: هیات عمومی دیوان عدالت اداری

- ۱- شرکت سازه دریای عمان به مدیریت آقای نعیم سبحانی ۲- شرکت تولیدی سیمان طاب به وکالت آقای محمدرضا مددی ۳- شرکت خدمات بازرگانی آموزش ایران به مدیریت آقای غلامرضا انصاری ۴- شرکت مهندسی آذر پژوهان اندیش یا وکالت آقای عباس اوجابی.

موضوع شکایت و خواسته: ابطال نامه شماره ۳۵۰۷-۲۱۱ مورخ ۸۴/۹/۲۶ مدیرکل دفتر فنی سازمان امور مالیاتی.

گردشکار: شکات به شرح دادخواست تقدیمی اعلام داشته‌اند. بسیاری از قراردادها منعقد شده است و وزارتخانه‌ها و موسسات دولتی با اشخاص حقیقی یا حقوقی در امور فنی به صورت PC EP و یا EPC بوده به این نحو که خرید تجهیزات و کالا به همراه سایر خدمات اجرایی از جمله ساخت و نصب بر عهده پیمانکار می‌باشد. در این قراردادها مبلغ مربوط به خرید تجهیزات و کالا و مبلغ مربوط به ساخت و نصب به طور جداگانه تعیین می‌گردد. بنابراین باید در این گونه قراردادها مبلغ مربوط به خرید تجهیزات و کالا از شمول مالیات علی‌الحساب موضوع ماده ۱۰۴ قانون مالیات‌های مستقیم معاف باشد و مفاد ماده ۱۰۴ قانون مالیات‌های مستقیم و اصلاحیه‌های بعدی آن و آگهی‌های موضوع تبصره ۵ لحاظی به ماده مزبور که حق انحصار و کارمزد مصرح در ماده ۱۰۴ و آگهی‌های مزبور را مشمول مالیات علی‌الحساب دانسته‌اند در خفست اعلام کرده‌اند. از طرفی دیگر طبق 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 می‌رسد مشروط بر آنکه در قرارداد یا اصلاحات و الحاقات بعدی آن مبلغ 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

حیدرآباد - واقع در خیابان ولیعصر - صندوق پستی ۶۶۶۳۶۶-۱۱۱۱

شماره: ۲۷۱۴  
تاریخ: ۱۷ مرداد ۱۳۸۹

۸۸/۸/۱۸  
۱۰۷۸

شماره: ۱۵  
۱۳۸۹ / ۸ / ۱۵  
۱۰۹۳۷۱



فلا تشبوا الهوى ان تعدلوا  
دارنامه

تاریخ: ۱۳۸۰  
شماره:  
پیوست:

۸۷/۴/۳ مجلس شورای اسلامی، عرضه کالا و تجهیزات از سوی تولید کنندگان، یک بار در مرحله فروش منسول مالیات موضوع این قانون (۳٪ قیمت فروش) می گردد 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 ۸۷/۶/۲۰ مبالغ مربوط به خرید تجهیزات و کالا را نیز در قراردادهای (EPC PC EP)، منسول 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 ۸۸/۶/۱۷/۲۱۲/۲۳۵۸ مورخ ۸۸/۶/۱۷ ضمن ارسال تصویر نظریه شماره ۲۱۱/۴/۹۰۹ مورخ ۸۸/۵/۲۴ دفتر فنی مالیاتی اعلام داشته است؛ نظر به اینکه، مدلول نامه شماره ۲۱۱-۳۵۰۷ مورخ ۱۳۸۴/۹/۳۱، موضوع خوانسته شاکی، مغایرت با اصول کلی حقوقی مربوط به مالیات‌های تکلیفی و ماده ۱۰۴ قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۱۳۶۶ با اصلاحیه‌های بعدی نبوده و مرجع صادر کننده 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 و برتری ماهیت قراردادهای بی شکل و ظاهر قراردادهای و اصل حقوق برتری اراده حقیقی متعاملین، قرارداد مورد استناد شاکی، منسول مقررات قانونی و قواعد حقوقی شرایط عمومی و اختصاصی پیمان می‌باشد و احکام خاصی بیع بر آن جاری نیست. از این رو، منسول مقررات ماده ۱۰۴ قانون مالیات‌های مستقیم، قسر گرفته و نامه شماره ۲۱۱-۳۵۰۷ مورخ ۱۳۸۴/۹/۳۱ 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

مکان ثبت و وضع مهر و درج ضمن عنوان حاکمات لایحه: ۸۸۹۰۹۰۳۱

تاریخ: ۱۳۸۰  
شماره:  
پوست:

### فلا تَسْغُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا دائنامه



۴

مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن، به طرز کلی وجوهی که بابت امور مصرح در ماده موصوف و تنوین اضافه شده در اجرای تبصره ۵ آن توسط اشخاص صدر ماده یاد شده پرداخت می‌گردد کارفرمایان (پرداخت کننده وجوه) مکلفند در هر پرداخت پنج درصد (۷۵) آن را به عنوان علی‌الحساب مالیات سودی (دریافت کننده وجوه) کسر و ظرف مهلت مقرر به حساب اداره امور مالیاتی ذمربط واریز نمایند؟ - خرید کالا (محصولات ساخته شده 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 فوق الاشارة صورت می‌پذیرد و جوه فوق با توجه به ماهیت مالیات‌های تکلیفی قابل تفکیک به هر عنوان نبوده و مشمول کسر ۷۵ علی‌الحساب مالیات نسبت به کل وجوهی که بابت قرارداد در هر پرداخت صورت می‌گیرد خواهد بود و قانون گزار به جهت ویژگی‌های مالیات‌های تکلیفی از جمله علی‌الحساب و غیر قطعی 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 فصل هفتم 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 وزارت‌خانه‌ها 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 مبلغ لوازم و تجهیزات به طور جدا از سایر اقسام قرارداد درج شده باشد از پرداخت مالیات معاف خواهد بود. بنابراین، به استناد اصل ۵۱ قانون اساسی دهیج 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 قانون تفکیک بودن وجوه پرداختی در قراردادهای مورد بحث مشابه آنچه در تبصره مذکور اشاره شده، مقرر نگردیده است. هیأت عمومی دیوان در تاریخ فوق با حضور رؤسا و مستشاران و دادرسان علی‌البدل شعب دیوان تشکیل و پس

تهیه و تنظیم: دفتر حقوقی وزارت امور اقتصادی و دارایی - تهران - ۱۳۸۰

# فلا تُبغوا الهوى أن تبدلوا الإنسانه



جمهوری اسلامی ایران

از بحث و بررسی و انجام مشاوره با اکثریت آراء به شرح آتی مبادرت به صدور رأی می‌نماید.

## رأی هیأت عمومی

نظر به اینکه حکم مقرر در ماده ۱۰۲ قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم و تبصره ۵ همان ماده مصوب ۱۳۸۰ تکلیف دستگاه‌های اجرایی، اتخاص حقوقی انتفاعی و غیر انتفاعی و اتخاص موضوع بند «الف» ماده ۹۵ همان قانون را نسبت به کسر ۵٪ حق الزحمه یا کارمزد قراردادهای ارائه خدمات، به عنوان شیء الحساب مالیات مودی و واریز آن به حساب معین، تبیین و تعیین نموده است و این حکم مقید به قیودی می‌باشد لکن بختنامه شماره ۵۹۶۵۷ مورخ ۸۷/۶/۲۰ رئیس کل امور مالیاتی کشور، همچنین نامه شماره ۲۱۱/۳۵۰۷ مورخ ۸۴/۹/۲۱ مدیرکل فنی سازمان امور مالیاتی دارای اطلاقی است که موجب شمول و تسری حکم مقرر و مقید ماده ۱۰۴ مرفوم به قراردادهای توأمان خرید و ارائه خدمات می‌گردد و به عبارت دیگر اطلاق بختنامه و ماده موصوف مقایر قید مندرج در قانون بوده، و خارج از حدود صلاحیت مرجع صادر کننده 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

جعفر منتظری



باسمه تعالی

شرکت مهندسی و توسعه گاز ایران

تاریخ: ۸۸/۲/۲۷

شماره: گ.ا.ا.گ. ۴۰.۵۵

(سواهی خاص)

برادر بزرگوارم  
لطفاً اصلاح اصلاح

شماره ۴  
تاریخ ۸۸/۲/۲۷

۸۸/۲/۲۷

جناب آقای مهندس عربچی

مدیر عامل محترم

بسم الله

بزرگوارم جناب آقای مهندس عربچی  
با احترامات فراوان و تشکر از حسن توجه و پیگیری شما در خصوص مطالبات در بیمه‌های EPC و PC و EP  
بسیار متشکرم و امیدوارم با همکاری شما بتوانیم این امور را به سرانجام برسانیم.

لطفاً نامه را در تاریخ ۸۸/۲/۲۷

موضوع: کسر ۵٪ علی الحساب مالیات در بیمه‌های EPC و PC و EP

باسلام

احتراماً عطف به پی نوشت مورخ ۸۸/۲/۲۰ جنابعالی در صدر نامه شماره گ.ا.ا.گ. ۶۶۲/۱۰۴۰/۱۰۰ مورخ ۸۸/۲/۱۶

رئیس امور بیمه‌ها و برآوردهای مهندسی در خصوص موضوع فوق، به استحضار می‌رسانم

رسانند:

این امور مکرراً ضرورت قانونی کسر ۵٪ مالیات علی الحساب از تمامی بخشهای بیمه‌های EPC و PC و EP را به آن امور و طرحها متذکر شده است لکن متأسفانه در دستورالعمل برآورد پروژه عکس این موضوع لحاظ و مورد عمل در انعقاد قراردادها قرار گرفته بود که ضرورت دارد نسبت به اصلاح آن اقدام شود. ضمناً این موضوع در خصوص ۵٪ حق بیمه تأمین اجتماعی نیز صدق می نماید و مراتب کتباً مورد تأیید سازمان تأمین اجتماعی نیز قرار گرفته لکن در دستورالعمل موصوف بگونه ای دیگر پیش بینی شده است.

اسحاق محمدی

رئیس امور حقوقی

۸۸/۲/۲۷  
۲۷۷

مدیر عامل شرکت مهندسی و توسعه گاز ایران

شماره: ۸۸/۲/۲۷

تاریخ: ۸۸/۲/۲۷

دولت



تاریخ: ۱۳۸۹/۸/۸  
شماره: ۶۲/۰/۰۳۰/۱۰۰۵

شرکت مهندسی و توسعه گاز ایران  
(سوی نام)

باسمه تعالی

تجدید ساختار شرکت مهندسی و توسعه گاز ایران  
شماره: ۱۹/۸/۳۰  
شماره: ۳۱۵۴

جناب آقای مهندس غریبی  
مدیر عامل محترم

موضوع: عدم شمول مالیات به بخش خرید کالا (P)  
در قراردادهای PC.EP و EPC

باسلام،

همانگونه که مستحضر هستید چندی قبل توسط این امر گزارشی مفصل و توجییه در خصوص عدم تعلق مالیات به بخش خرید کالا در قراردادهای فوق الذکر به استناد موادی از قانون مالیاتهای مستقیم و اصلاحیه های بعدی آن (ماده ۱۰۴، تبصره ۵ الحاقی به ماده ۱۰۴، بند ۱ ماده ۱۴۸، تبصره های ۲ و ۴ ماده ۱۰۷) و همچنین نظرات کارشناسی تعدادی از حوزه های مالیاتی در پاسخ به استفساریه بعضی سازمانها و دستگاههای اجرائی کشور، تهیه گردید که طی نامه شماره ۱۱۰۷/۰۰۰/۱۰۰۵ مورخ ۸۸/۱۲/۲ از طرف جنابعالی به مدیر عامل محترم شرکت ملی گاز ایران منعکس گردید (کپی پیوست) و درخواست شد موضوع عدم تعلق مالیات به بخش خرید قراردادهای ذیربط از طریق وزیر محترم نفت در هیأت وزیران مطرح تا در صورت موافقت با عدم کسر ۵٪ مالیات تکلیفی، مصوبه لازم به تمام حوزه های مالیاتی کشور ابلاغ گردد. به استحضار می رساند به موازات اقدام شرکت مهندسی و توسعه گاز ایران یکی از شکات نسبت به بخشنامه های سازمان امور مالیاتی کشور داد نامه ای به شماره ۱۹۶-۱۹۷-۲۱۲ مورخ ۸۹/۵/۱۸ به دیوان عدالت اداری ارائه و خواستار ابطال بخشنامه شماره ۵۹۶۵۷ مورخ ۸۶/۶/۲۰ رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور و نامه شماره ۲۵۰۷-۲۱۱ مورخ ۸۴/۹/۲۱ مدیر کل دفتر فنی سازمان امور مالیاتی (که در هر دو مورد تاکید بر اخذ مالیات از بخش خرید کالا شده بود) شده است. هیأت عمومی دیوان عدالت اداری پس از استماع دفاعیات نمایندگان سازمان امور مالیاتی و بحث و بررسی با اکثریت آراء رأی به ابطال بخشنامه و نامه صدرالاشاره داده است (کپی پیوست) ضمن اینکه این تصمیم حائز اهمیت و قابل تقدیر است و موجبات کاهش هزینه پروژه ها را فراهم می نماید خواهشمند است در صورت صلاحدید موضوع توسط امور حقوقی بررسی و در صورت قطعیت و لازم الاجرا بودن این حکم برای تمام دستگاههای اجرائی و با عنایت به اینکه نظر کارشناسی این امور کماکان بر عدم کسر مالیات تکلیفی بر بخش خرید کالا در قراردادهای مذکور می باشد، موضوع از طریق بخشنامه ای به تمام مجریان و واحدهای ذیربط جهت اجراء ابلاغ گردد. خواهشمند است در این خصوص دستور اقدام مؤثر معمول و از نتیجه این امور را مطلع فرمایند.

غلامرضا توکل مقدم

رئیس امور پیمانها و برآوردهای مهندسی

رونوشت:

- رؤسای ادارات امور پیمانها
- پرونده
- غلام