



پژوهشکده شورای نگهبان

نظرات استدلالی شورای نگهبان

عنوان

طرح استفساریه ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم
و اصلاحات بعدی آن

شماره مسلسل: ۱۳۹۵۰۰۳۹

تاریخ: ۱۳۹۵/۰۷/۰۴



شناسنامه

عنوان:

نظرات استدلالی شورای نگهبان

**طرح استفساریه ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم و
اصلاحات بعدی آن**

استخراج، تنقیح و تدوین:

محمد برزگر خسروی

بازبینی:

امین‌اله زمانی

نظارت علمی:

کاظم کوهی اصفهانی

گروه تدوین نظرات و مبانی آراء شورای نگهبان

شماره مسلسل: ۱۳۹۵۰۰۳۹

تاریخ انتشار: ۱۳۹۵/۰۷/۰۴

پژوهشکده شورای نگهبان



فهرست مطالب

۲	مقدمه
۳	درآمد
۸	نظر نهایی شورای نگهبان

مقدمه

بر اساس اصل (۹۴) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، کلیه مصوبات مجلس شورای اسلامی به وسیله شورای نگهبان از نظر انطباق با موازین اسلام و قانون اساسی مورد بررسی قرار می‌گیرد و در صورت مغایرت برای تجدیدنظر به مجلس بازگردانده می‌شود. همچنین به موجب اصل (۸۵) قانون اساسی مجلس شورای اسلامی می‌تواند تصویب اساسنامه‌های دولتی را به دولت واگذار کند که در این صورت اساسنامه‌های مصوب دولت می‌بایست به لحاظ انطباق با شرع و قانون اساسی به تأیید شورای نگهبان برسند. علاوه بر این به موجب اصل (۴) قانون اساسی، کلیه قوانین و مقررات مدنی، جزایی، مالی، اقتصادی، اداری، فرهنگی، نظامی، سیاسی و غیر این‌ها باید بر اساس موازین اسلامی باشد. این اصل بر اطلاق یا عموم همه اصول قانون اساسی و قوانین و مقررات دیگر حاکم است و تشخیص این امر بر عهده فقهای شورای نگهبان است. تفسیر قانون اساسی نیز به موجب اصل (۹۸) قانون اساسی بر عهده شورای نگهبان قرار گرفته است.

در راستای اجرای این اصول، کلیه مصوبات مجلس، اساسنامه‌های دولتی و استفساریه‌ها در جلسات شورای نگهبان مورد بررسی فقهی و حقوقی قرار گرفته و نظر نهایی شورا ابلاغ می‌گردد. با عنایت به تأکیدات رهبر معظم انقلاب اسلامی مبنی بر ضرورت اعلام مبانی و استدلالات شورای نگهبان، گروه تدوین پژوهشکده شورای نگهبان، با همکاری اداره تدوین دفتر امور حقوقی شورای نگهبان، اقدام به استخراج استدلالات و مبانی نظری آراء این شورا نموده است. کارشناسان این پژوهشکده، با مطالعه دقیق متن مذاکرات شورای نگهبان - که از سوی معاونت اجرایی ضبط و پیاده‌سازی می‌شود - استدلالات و ظرایف مورد نظر اعضاء را استخراج نموده و با حفظ اصالت، آن‌ها را در قالب یک متن علمی به جامعه حقوقی کشور ارائه می‌نمایند. یقیناً انتشار مبانی اظهارنظرهای شورای نگهبان، موجب آشنایی هرچه بیشتر جامعه علمی و نهادهای تقنینی و اجرایی کشور با فعالیت‌های این شورای حساس و تأثیرگذار شده و همچنین می‌تواند به عنوان متون درسی و پژوهشی در محافل دانشگاهی و حوزوی مورد استفاده قرار گیرد.

طرح استفساریه ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم و اصلاحات بعدی آن

درآمد

طرح «استفساریه ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم» توسط تعدادی از نمایندگان مجلس شورای اسلامی و در راستای رفع ابهام نسبت به موضوع اخذ یا معافیت مالیاتی شرکت‌های تعاونی تولید روستایی به مجلس تقدیم شد. در مقدمه‌ی توجیهی این طرح آمده است: «شرکت‌های تعاونی تولید روستایی به استناد قانون تعاونی نمودن تولید و یکپارچه‌سازی اراضی مصوب ۱۳۴۹ و در حوزه‌ی عمل شرکت‌های تعاونی روستایی و با حضور متقاضیان عضو شرکت‌های تعاونی روستایی (بهره‌برداران با زمین کشاورزی) و زیر نظر وزارت اصلاحات ارضی و تعاون روستایی وقت و وزارت جهاد کشاورزی فعلی به منظور بهره‌برداری حداکثری از منابع آب و خاک، ماشین‌آلات کشاورزی و ابزار تولید و تأمین به موقع نهادهای کشاورزی اعضا و با استفاده از اساسنامه تپ شرکت‌های تعاونی روستایی تشکیل گردیده‌اند. به منظور بررسی طرح استفساریه تقدیمی، موارد ذیل به استحضار می‌رسد:

۱- به منظور تشکیل شرکت‌های تعاونی تولید روستایی، از سوی وزیر جهاد کشاورزی و ریاست مجمع سازمان مرکزی تعاون روستایی ایران و با تنفیذ اختیار به معاونت ذی‌ربط به استناد ماده (۲) آیین‌نامه اجرایی قانون تعاونی نمودن تولید و یکپارچه شدن اراضی در حوزه‌ی عمل شرکت‌های تعاونی روستایی، به زارعین حوزه‌ی عمل شرکت‌های تعاون روستایی اجازه داده می‌شود تا نسبت به تشکیل شرکت‌های تعاونی تولید روستایی بر اساس قانون تعاون ۱۳۵۰ و یا اساسنامه تپ شرکت‌های تعاون روستایی اقدام نمایند.

۲- در ماده (۱۸) قانون تعاون ۱۳۵۰ انواع تعاونی در سه رشته تعاونی طبقه‌بندی می‌شوند که بند اول رشته کشاورزی شامل تعاونی‌های کشاورزی و روستایی می‌باشد.

۳- در مواد (۷۳) و (۷۴) شرکت‌های تعاونی روستایی و کشاورزی و فعالیت‌های آنها تعریف گردیده است. به استناد ماده (۷۴) شرکت‌های تعاونی روستایی با مشارکت زارعین که به موجب قوانین و مقررات اصلاحات ارضی صاحب زمین شده یا می‌شوند برای مقاصد مندرج در بندهای ماده (۷۳) تشکیل می‌شوند و در ماده (۷۴) شرکت‌های تعاونی روستایی و کشاورزی و حدود فعالیت آنها مشخص گردیده است.

قابل ملاحظه است که شرکت‌های تعاونی تولید روستایی به موجب قوانین و مقررات اصلاحات ارضی و تحت سرپرستی و نظارت وزارت تعاون و امور روستاهای وقت (وزارت جهاد کشاورزی) تشکیل می‌گردند.

۴- به موجب ماده (۱۴۲) قانون تعاون مذکور شرکت‌ها و اتحادیه‌های تعاون روستایی که قبل از تصویب این قانون به ثبت رسیده‌اند بنا به تشخیص وزارت تعاون و امور روستاها به تدریج وضع خود را با این قانون تطبیق خواهند داد.

۵- به موجب ماده (۱۱۱) همین قانون، درآمد شرکت‌های تعاون روستایی متشکل از افراد ساکن حوزه عمل شرکت‌ها که به امر کشاورزی مباشرت مستقیم دارند از پرداخت مالیات معاف می‌باشند. همچنین به موجب ماده یک قانون تعاونی نمودن تولید و یکپارچه سازی اراضی که ذکر گردید، اعضای شرکت‌های تعاونی تولید روستایی متشکل از ساکنین روستا و عضو شرکت‌های تعاون روستایی می‌باشند.

۶- به موجب ماده (۱۴۸) همین قانون، کلیه قوانین بعد نیز فسخ یا اصلاح قانون جدید باید صریحاً قید گردد.

۷- در حال حاضر، شرکت‌های تعاونی تولید روستایی و اتحادیه مربوطه بر اساس تیپ اساسنامه شرکت‌های تعاون روستایی تحت سرپرستی سازمان مرکزی تعاون روستایی ایران تشکیل و به ثبت می‌رسند.

۸- شرکت‌های تعاونی تولید روستایی و اتحادیه‌های آنها همانند شرکت تعاون روستایی از قانون تعاون جمهوری اسلامی ایران مستثنی می‌باشند.

۹- از مفاد قوانین فوق‌الذکر و بر اساس مواد (۷۴)، (۷۳) و (۱۸) قانون تعاون سال ۱۳۵۰ استناد می‌گردد که قید کلمه‌ی تولید در شرکت‌های تعاونی تولید روستایی، قید تأکیدی بوده (شاخه‌ای از وظایف اساسنامه‌ای شرکت‌های تعاون روستایی) و این شرکت‌ها بر اساس همان مواد و موارد قانونی شرکت تعاونی روستایی تشکیل گردیده و فعالیت می‌نمایند.

همچنین با توجه به نقش سازنده‌ی این شرکت‌ها در تولید محصولات کشاورزی و توسعه روستایی در ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۳۶، صراحتاً به قید نام، درآمد شرکت‌های تعاونی تولید روستایی و اتحادیه‌های آنها را مشمول معافیت مالیاتی دانسته بود و نظر مقنن محترم در اصلاحات بعدی ماده (۱۳۳) قانون

مالیات‌های مستقیم بر تسری این ماده‌ی قانونی به سایر شرکت‌های تعاونی روستایی تأکید داشته و به هیچ‌وجه قصد قانون‌گذار مبنی بر حذف نام شرکت‌های تعاونی تولید روستایی و اتحادیه‌های آنها از معافیت مالیاتی نبوده است. (همانند عدم درج مصادیق شرکت‌های تعاونی کشاورزی مانند دامداران، مرغداران و کلزاکاران) این اقدام قانون‌گذار (حذف اصطلاح تولید از ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم) در راستای کاهش حجم قوانین و افزایش موارد قانونی برخوردار از معافیت مالیاتی می‌باشد. (مشروح مذاکرات مجلس شورای اسلامی در زمان اصلاح قانون، مبین این نکته می‌باشد.) لذا با عنایت به اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌های مجلس به شماره ۸۲/۱۴/۶۶/۱۰۸۶۵ مورخ ۸۲/۲/۶ مبنی بر ارائه طرح استفساریه، پیشنهاد ذیل تقدیم مجلس شورای اسلامی می‌گردد.»

این طرح برای رسیدگی به صورت یک شوری به کمیسیون اقتصادی مجلس به عنوان کمیسیون اصلی ارسال شد که کمیسیون مزبور، طرح مذکور را با اصلاحاتی در عنوان و متن و با تلفیق مفاد این طرح با طرح دیگری که با عنوان «طرح استفساریه ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم و اصلاحات بعدی آن» به این کمیسیون ارجاع شده بود، به تصویب رساند و گزارش آن را در تاریخ ۱۳۹۲/۱۰/۲۱ به مجلس ارائه کرد. عنوان اصلاحی کمیسیون برای این طرح، «طرح استفساریه ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم و اصلاحات بعدی آن» بود. این طرح، در تاریخ ۱۳۹۳/۴/۱۷ در صحن علنی مجلس، مطرح شد و با اصلاحاتی به تصویب نمایندگان مجلس رسید و سپس برای طی روند قانونی مذکور در اصل (۹۴) قانون اساسی، به موجب نامه‌ی شماره ۲۹۶/۲۶۶۱۰ مورخ ۱۳۹۳/۴/۲۱ به شورای نگهبان ارسال شد. شورای نگهبان با تشکیل جلسه در تاریخ ۱۳۹۳/۴/۲۵، مفاد این مصوبه را بررسی و نظر خود مبنی بر مغایرت نداشتن مفاد این مصوبه با موازین شرع و قانون اساسی را طی نامه‌ی شماره ۹۳/۱۰۲/۱۵۲۴ مورخ ۱۳۹۳/۴/۲۵ به مجلس شورای اسلامی اعلام کرد.

تاریخ مصوبه مجلس شورای اسلامی: ۱۳۹۳/۴/۱۷

تاریخ بررسی در شورای نگهبان: ۱۳۹۳/۴/۲۵

موضوع استفساریه:

آیا ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم و اصلاحات بعدی آن،^(۱) به شرکتهای تعاونی تولید روستایی که بر مبنای قانون تعاونی نمودن تولید و یکپارچه شدن اراضی در حوزه عمل شرکتهای تعاونی روستایی مصوب ۱۳۴۹/۱۲/۲۴ تأسیس می‌شود، تسری دارد یا خیر؟

پاسخ:

بلی، شرکتهای تعاونی تولید روستایی که فعالیت آنها منطبق بر اساسنامه و در زمره عناوین مذکور در ماده (۸۱) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۱۳^(۲) باشد، از مالیات بر درآمد معافند.

دیدگاه مغایرت

مطابق با اصل (۷۳) قانون اساسی، شرح و تفسیر قوانین عادی در صلاحیت مجلس شورای اسلامی است. مجلس نیز با استناد به این اصل قانون اساسی، اقدام به تفسیر ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم کرده است. بر اساس این استفساریه، شرکتهای تعاونی تولید روستایی در صورتی از شمول مالیات بر درآمد، معاف هستند که از

۱. ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳ (با اصلاحات بعدی): «ماده ۱۳۳- صد درصد درآمد شرکتهای تعاون روستایی، عشایری، کشاورزی، صیادان، کارگری، کارمندی، دانشجوین و دانش‌آموزان و اتحادیه‌های آنها از مالیات معاف است.»

۲. ماده (۸۱) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳ (با اصلاحات بعدی): «ماده ۸۱- درآمد حاصل از کلیه فعالیت‌های کشاورزی، دامپروری، دامداری، پرورش ماهی و زنبور عسل و پرورش طیور، صیادی و ماهی‌گیری، نوغان‌داری، احیای مراتع و جنگل‌ها، باغات اشجار از هر قبیل و نخیلات از پرداخت مالیات معاف می‌باشد. دولت مکلف است مطالعات و بررسی‌های لازم را در زمینه کلیه فعالیت‌های کشاورزی و آن رشته از فعالیت‌های مزبور که ادامه معافیت آنها ضرورت داشته باشد معمول و لایحه مربوط را حداکثر تا آخر برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران، به مجلس شورای اسلامی تقدیم نماید.»

مصادیق و عناوین مذکور در ماده (۸۱) قانون مالیات‌های مستقیم باشند. این در حالی است که مطابق با ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم و اصلاحات بعدی آن، درآمد شرکت‌های تعاون روستایی، اعم از زراعی و غیر زراعی، از مالیات معاف هستند. به عبارت دیگر، مجلس شورای اسلامی با تصریح بر قید «و در زمره عناوین مذکور در ماده (۸۱) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۱۳ باشد» در این استفساریه، شمول برخورداری شرکت‌های تعاون روستایی را مشروط و مقید کرده و در نتیجه، مصادیق ماده (۱۳۳) را تضییق کرده است. با این توضیح، این اقدام مجلس را نمی‌توان «تفسیر قانون» تلقی کرد، بلکه مجلس در قالب عنوان «تفسیر» اقدام به تقنین کرده است. بنابراین، از آن جهت که مصوبه‌ی مزبور تقنین جدید است، مغایر با اصل (۷۳) قانون اساسی و نظریه‌ی تفسیری شورای نگهبان در خصوص این اصل است.^(۱)

دیدگاه عدم مغایرت

این مصوبه، در مقام تفسیر دو ماده (۱۳۳) و (۸۱) قانون مالیات‌های مستقیم است. به بیان دیگر، با در نظر گرفتن دو ماده‌ی مزبور در کنار یکدیگر، مصوبه دارای ماهیت تفسیری است و نمی‌توان آن را تقنین جدید تلقی کرد؛ زیرا مجلس شورای اسلامی در این مصوبه، اعلام کرده است که شرکت‌های تعاونی تولید روستایی که بر مبنای قانون تعاونی نمودن تولید و یکپارچه شدن اراضی در حوزه‌ی عمل شرکت‌های تعاونی روستایی تأسیس شده یا می‌شوند، به صراحت مشمول معافیت مالیاتی موضوع ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم نمی‌شوند، اما در صورتی که شرکت‌های مزبور فعالیت‌های مندرج در ماده (۸۱) قانون مالیات‌های مستقیم را انجام دهند، بالتبع، از پرداخت مالیات معاف هستند. بنابراین، مصوبه‌ی مزبور، در مقام جمع میان این دو ماده است و لذا تفسیر ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم محسوب می‌شود و مغایرتی با اصل (۷۳) قانون اساسی و نظریه‌ی تفسیری شورای نگهبان از این اصل ندارد.

نظر شورای نگهبان

استفساریه مزبور، مغایر با موازین شرع و قانون اساسی شناخته نشد.

۱. نظریه‌ی تفسیری شماره ۷۶/۲۱/۵۸۳ مورخ ۱۳۷۶/۳/۱۰ شورای نگهبان: «مقصود از تفسیر، بیان مراد مقنن است؛ بنابراین تضییق و توسعه قانون در مواردی که رفع ابهام قانون نیست، تفسیر تلقی نمی‌شود.»

نظر نهایی شورای نگهبان^(۱)

مصوبه مجلس در خصوص طرح استفساریه ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم و اصلاحات بعدی آن، مغایر با موازین شرع و قانون اساسی شناخته نشد.

۱. مندرج در نامه‌ی شماره ۹۳/۱۰۲/۱۵۲۴ مورخ ۱۳۹۳/۴/۲۵ شورای نگهبان، خطاب به رئیس مجلس شورای اسلامی.

امام خمینی (ره):

وازشورای محترم نگهبان می خواهم و توصیه می کنم، چه در نسل حاضر و
چه در نسل های آینده که با کمال دقت و قدرت و طایف اسلامی و ملی خود
را ایا فو تحت تاثیر بیج قدرتی واقع نشوند و از قوانین مخالف با شرع مطرو
قانون اساسی بدون بیج ملاحظه ای جلوگیری نمایند.

(صحیفه امام، ج ۲۱، ص ۴۲۲)



بزهشگده شورای نگهبان

آدرس: تهران، خیابان شهید سپهبد قرنی،
کوچه شهید دهقانی نیا (خسرو سابق)، پلاک ۱۲
صندوق پستی: ۱۴۶۳ - ۱۳۱۴۵
تلفکس: ۰۲۱ - ۸۸۳۲۵۰۴۵
info@shora-rc.ir
www.shora-rc.ir