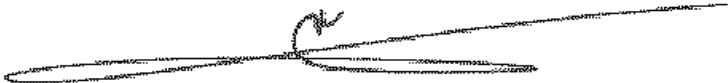


وزارت امور اقتصادی و دارایی
سازمان امور مالیاتی کشور
رئیس کل

شماره: ۱۵/۱۴۰۲/۲۰۰
تاریخ: ۲۰۰۲/۰۸/۱۴
پست:

بخشنامه

الف	ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷/۲/۱۷	۶۴۰۲	۱۵
-----	--	------	----

مخاطبان / ذینفعان		ادارات کل امور مالیاتی	
موضوع		نسخ عبارت "معافیت مذکور قابل تسری به فعالیت های پیمانکاری تامین نیروی انسانی نمی باشد" از ذیل بند (۱۰) فهرست عناوین کالاهای و خدمات مندرج در ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ موضوع بخشنامه شماره ۳۱۰۹۱ مورخ ۱۳۸۸/۱۲/۲۶ معاونت وقت مالیات بر ارزش افزوده	
با عنایت به بند ۱۰ ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ و دادنامه های صادره از هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به شماره های ۳۴۸ مورخ ۱۳۹۷/۳/۱، ۳۲۷۴ مورخ ۱۴۰۰/۱۲/۱۷ و ۲۷۶۲ مورخ ۱۴۰۱/۱۲/۹ خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق موضوع قانون مالیات های مستقیم از موارد معاف از پرداخت مالیات و عوارض ارزش افزوده است؛ بنابراین عبارت "معافیت مذکور قابل تسری به فعالیت های پیمانکاری تامین نیروی انسانی نمی باشد" مندرج در ذیل بند (۱۰) فهرست موضوع بخشنامه شماره ۳۱۰۹۱ مورخ ۱۳۸۸/۱۲/۲۶ معاونت وقت مالیات بر ارزش افزوده از تاریخ تصویب منسوخ اعلام می شود.			
سید محمد هادی سبحانیان 			
تاریخ اجراء:	صحت اجراء:	مرجع ناظر:	نحوه ابلاغ:
مطابق بخشنامه	نامحدود	دانشتای نظامی مالیاتی معاونت درآمدهای مالیاتی	فیزیکی انیستی
پیوست ها و توضیحات: معاونت محترم حقوق و تنظیم و انتشار قوانین و مقررات معاونت حقوقی ریاست جمهوری برای استحضار. سران عالی دادسراهای مالیاتی و تشخیص صلاحیت حرفه ای برای آگاهی. معاونت محترم سازمان برای اطلاع. سازمان عالی مالیاتی برای اطلاع. سازمان نظامی مالیاتی برای اطلاع. معاونت مرکزی حراست برای اطلاع. دور حقوقی و قرار دانهای مالیاتی برای اطلاع و درج در بانک اطلاعات بخشنامه. سازمان مشاوران رسمی مالیاتی برای اطلاع. دفتر ستادی برای اطلاع. معاونت روابط عمومی و فرهنگ سازی مالیاتی برای اطلاع. معاونت کل فن آوری اطلاعات برای اطلاع و اقدام لازم دو سامانه مربوط. دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی برای اطلاع.			



مجلس شورای اسلامی
مجلس شورای اسلامی

[illegible]

شماره تعرفه گمرک	نوع کالا و خدمات	توضیحات
۱۰	خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق، موضوع مالیات‌های مستقیم:	

توجه:
معالیه مذکور قابل تسری به قدیمیت ذاتی پیمانکاری تضمین نیروی انسانی نمی باشد.

3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38
39
40
41
42
43
44
45
46
47
48
49
50
51
52
53
54
55
56
57
58
59
60
61
62
63
64
65
66
67
68
69
70
71
72
73
74
75
76
77
78
79
80
81
82
83
84
85
86
87
88
89
90
91
92
93
94
95
96
97
98
99
100
101
102
103
104
105
106
107
108
109
110
111
112
113
114
115
116
117
118
119
120
121
122
123
124
125
126
127
128
129
130
131
132
133
134
135
136
137
138
139
140
141
142
143
144
145
146
147
148
149
150
151
152
153
154
155
156
157
158
159
160
161
162
163
164
165
166
167
168
169
170
171
172
173
174
175
176
177
178
179
180
181
182
183
184
185
186
187
188
189
190
191
192
193
194
195
196
197
198
199
200
201
202
203
204
205
206
207
208
209
210
211
212
213
214
215
216
217
218
219
220
221
222
223
224
225
226
227
228
229
230
231
232
233
234
235
236
237
238
239
240
241
242
243
244
245
246
247
248
249
250
251
252
253
254
255
256
257
258
259
260
261
262
263
264
265
266
267
268
269
270
271
272
273
274
275
276
277
278
279
280
281
282
283
284
285
286
287
288
289
290
291
292
293
294
295
296
297
298
299
300
301
302
303
304
305
306
307
308
309
310
311
312
313
314
315
316
317
318
319
320
321
322
323
324
325
326
327
328
329
330
331
332
333
334
335
336
337
338
339
340
341
342
343
344
345
346
347
348
349
350
351
352
353
354
355
356
357
358
359
360
361
362
363
364
365
366
367
368
369
370
371
372
373
374
375
376
377
378
379
380
381
382
383
384
385
386
387
388
389
390
391
392
393
394
395
396
397
398
399
400
401
402
403
404
405
406
407
408
409
410
411
412
413
414
415
416
417
418
419
420
421
422
423
424
425
426
427
428
429
430
431
432
433
434
435
436
437
438
439
440
441
442
443
444
445
446
447
448
449
450
451
452
453
454
455
456
457
458
459
460
461
462
463
464
465
466
467
468
469
470
471
472
473
474
475
476
477
478
479
480
481
482
483
484
485
486
487
488
489
490
491
492
493
494
495
496
497
498
499
500
501
502
503
504
505
506
507
508
509
510
511
512
513
514
515
516
517
518
519
520
521
522
523
524
525
526
527
528
529
530
531
532
533
534
535
536
537
538
539
540
541
542
543
544
545
546
547
548
549
550
551
552
553
554
555
556
557
558
559
560
561
562
563
564
565
566
567
568
569
570
571
572
573
574
575
576
577
578
579
580
581
582
583
584
585
586
587
588
589
590
591
592
593
594
595
596
597
598
599
600
601
602
603
604
605
606
607
608
609
610
611
612
613
614
615
616
617
618
619
620
621
622
623
624
625
626
627
628
629
630
631
632
633
634
635
636
637
638
639
640
641
642
643
644
645
646
647
648
649
650
651
652
653
654
655
656
657
658
659
660
661
662
663
664
665
666
667
668
669
670
671
672
673
674
675
676
677
678
679
680
681
682
683
684
685
686
687
688
689
690
691
692
693
694
695
696
697
698
699
700
701
702
703
704
705
706
707
708
709
710
711
712
713
714
715
716
717
718
719
720
721
722
723
724
725
726
727
728
729
730
731
732
733
734
735
736
737
738
739
740
741
742
743
744
745
746
747
748
749
750
751
752
753
754
755
756
757
758
759
760
761
762
763
764
765
766
767
768
769
770
771
772
773
774
775
776
777
778
779
780
781
782
783
784
785
786
787
788
789
790
791
792
793
794
795
796
797
798
799
800
801
802
803
804
805
806
807
808
809
810
811
812
813
814
815
816
817
818
819
820
821
822
823
824
825
826
827
828
829
830
831
832
833
834
835
836
837
838
839
840
841
842



رای شماره ۳۴۸ مورخ ۱۳۹۷/۰۳/۰۱ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته: ابطال بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴-۱۳۸۸/۱۱/۱۲ معاونت مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور)

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره دادنامه: ۳۴۸

تاریخ دادنامه: ۱/۳/۱۳۹۷

کلاس پرونده: ۹۶/۷۴۲

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای بهمن زبردست

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴-۱۳۸۸/۱۱/۱۲ معاونت مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی اعلام کرده است که:

" ضمن تقدیم بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴-۱۳۸۸/۱۱/۱۲ معاون مالیات بر ارزش افزوده به استحضار می‌رساند همان گونه که مستحضرید در بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده، خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق، موضوع مالیاتهای مستقیم، به صراحت جزو خدمات معاف از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده ذکر شده و این معافیت نیز منوط به آیین نامه و دستورالعمل خاصی نشده، بنابراین صورتحسابهای شرکتهای تامین کننده نیروی انسانی هم شامل دو بخش الف) حقوق و دستمزد پرداخت شده کارکنان پیمانی و ب) کارمزد شرکت تامین کننده نیرو است که بخش الف معاف و بخش ب مشمول مالیات ارزش افزوده است. در صورتی که در بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴ که در قالب پاسخ به سوالات تنظیم گردیده، فعالیتهای پیمانکاری تامین نیروی انسانی کلاً مشمول مالیات موضوع این قانون شده و سوای کارمزد ارائه خدمات مدیریتی این شرکتها که قانوناً مشمول مالیات ارزش افزوده بوده و مورد اعتراض این لایحه هم نیست. شرط معافیت حقوق و دستمزد پرداختی را نیز تخصیص یا پرداخت مستقیم و بی واسطه توسط شرکت کارفرما و ثبت آن در دفاتر قانونی وی تحت هزینه حقوق و دستمزد و نیز ارائه لیست بیمه و مالیات

توسط شرکت تامین کننده نیروی انسانی به نام شرکت کارفرما به سازمانهای ذیربط ذکر نموده است. در صورتی که معافیت مذکور در ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده، در این قانون منوط به هیچ قید یا آیین نامه خاصی نشده و نیز این که شرایط ذکر شده در بخشنامه عملاً موجب برقراری رابطه قانونی استخدامی کامل میان شرکت کارفرما و نیروی کار تامین شده توسط شرکت تامین کننده نیرو می شود، همچنین اینکه بر اساس ماده ۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم، پرداخت کنندگان حقوق، مکلف به پرداخت مالیات متعلقه و تسلیم لیست مالیاتی آن هستند و مشخص نیست اگر طبق پاسخ مندرج در بخشنامه مذکور، شرکت کارفرما حقوق کارکنان پیمانی را مستقیماً پرداخت نماید، چگونه شرکت تامین کننده نیروی انسانی باید لیست مالیات آن را به نام شرکت کارفرما تسلیم اداره مالیات کند و هنگام رسیدگی مالیاتی کدام یک از این شرکتها باید پاسخگوی میزان و نحوه کسر و ایصال مالیات حقوق متعلقه باشند و نیز اینکه در صورت پرداخت حق بیمه یا ترتیب قید شده در بخشنامه، شرکت تامین کننده نیرو از حق قانونی خود در خصوص احتساب حق بیمه پرداختی طبق لیست در هنگام دریافت مقاصد حساب از سازمان تامین اجتماعی وفق ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی محروم و مجبور به پرداخت کل حق بیمه تعیین شده بر اساس ضریب بیمه خواهد شد.

متن مقرر مورد اعتراض به شرح زیر است:

.....

.....

۱۱- فعالیتهای پیمانکاری تامین نیروی انسانی از جمله ارائه خدمات مشمول مالیات و عوارض موضوع این قانون خواهند بود. ارائه دهندگان این خدمات مکلفند مالیات و عوارض متعلقه را به ماخذ مبلغ ناخالص مندرج در صورتحساب محاسبه و از طرف دیگر معامله وصول نمایند. خدمات پیمان مدیریت تامین نیروی انسانی در شرایطی موضوعیت دارد که کارفرما حقوق و دستمزد نیروی انسانی را به صورت مستقیم و بی واسطه تخصیص یا پرداخت و در دفاتر قانونی خود تحت هزینه حقوق و دستمزد ثبت نمایند و لیست بیمه و مالیات حقوق به نام کارفرما به سازمانهای ذیربط ارائه گردد. بدیهی است در این صورت صرفاً کارمزد ارائه خدمات مدیریتی مشمول مالیات و عوارض خواهد بود.

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۳۸۶۶۷/۲۱۲-د/۱۳۹۶-۱۰/۱۰ توضیح داده است که:

" در خصوص کلاسه ۹۶/۷۴۲ و به شماره پرونده ۹۶۰۹۹۸۰۹۰۵۸۰۰۸۹۰ موضوع دادخواست آقای بهمن زبردست به خواسته ابطال بند (۱۱) بخشنامه ۱۲/۱۱/۱۳۸۸-۲۸۰۰۴ مغایر با قانون ارزش افزوده ضمن ارسال تصویر نامه شماره ۵۷۳۱/۲۶۰-د/۱۳۹۶-۲۱/۹ معاون مالیات بر ارزش افزوده که در پاسخ به دادخواست مشارالیه تهیه گردیده به استحضار می رساند:

شرط معافیت حقوق مندرج در بند (۱۱) بخشنامه مورد شکایت به دلیل زیر صحیح اصدار یافته است. طبق مفاد ماده (۱) قانون مالیات بر ارزش افزوده عرضه کالاها و ارائه خدمات

در ایران و همچنین واردات و صادرات مشمول مالیات قلمداد شده است و همچنین مستند به ماده (۸) همان قانون « اشخاصی که به عرضه کالا و ارائه خدمت و واردات و صادرات آنها مبادرت می نمایند، به عنوان مودی شناخته شده و مشمول مقررات این قانون خواهند بود.» و به موجب مفاد مواد (۱۴) و (۴۰) همان قانون مآخذ محاسبه مالیات، بهای کالا یا خدمت مندرج در صورتحساب خواهد بود و در مواردی که صورتحساب موجود نباشد و یا از ارائه آن خودداری شود و یا به موجب اسناد و مدارک مثبت احراز شود که ارزش مندرج در آنها واقعی نیست مآخذ محاسبه مالیات و عوارض، بهای روز کالا یا خدمات به تاریخ روز تعلق مالیات خواهد بود.

با وصف مذکور از آنجا که قراردادهای پیمانکاری که برای تامین نیروی انسانی منعقد گردد ارائه خدمت محسوب می شود و احکام مندرج در مواد یاد شده بر آن خدمت مترتب خواهد شد و پس از ارائه صورت وضعیت و یا صورتحساب توسط پیمانکار (ارائه دهنده خدمت) کارفرما نیز پس از تایید مراتب دستور پرداخت در وجه پیمانکار را صادر خواهد کرد و پیمانکار به عنوان ارائه دهنده خدمت وفق ماده (۸) قانون مذکور به لحاظ اینکه مودی مالیاتی شناخته می شود، تکلیف مقرر در مواد (۱۴)، (۲۰) و (۲۱) همین قانون را از حیث وصول مالیات و عوارض ارزش افزوده از طرف دیگر معامله (کارفرما) و واریز مالیات و عوارض متعلقه بر عهده خواهد داشت و به طوری که در نامه معاونت مالیات بر ارزش افزوده توضیح داده شده است مودیان نظام مالیات بر ارزش افزوده حقوق و دستمزد پرداخت شده به کارکنان پیمانی را در دفاتر و اسناد و مدارک خود تحت عنوان درآمد شناسایی می نماید، بنابراین وفق مقررات ماده (۱۴) قانون مزبور، ارائه دهندگان این خدمات مکلفند مالیات و عوارض متعلقه را به مآخذ مبلغ ناخالص مندرج در صورتحساب محاسبه و از طرف دیگر معامله وصول نمایند. در این راستا چنانچه پیمانکاران به موجب قرارداد منعقد با کارفرما به تامین نیروی انسانی مورد نیاز کارفرما مکلف بوده و نسبت به تنظیم قرارداد و ایجاد رابطه استخدامی با اشخاص مذکور مبادرت کرده باشند، مطابق مقررات ماده (۱۴) قانون یاد شده مکلفند مالیات و عوارض متعلقه را به مآخذ مبلغ ناخالص مندرج در صورتحساب (صورت وضعیت) محاسبه و از طرف دیگر معامله (کارفرما) وصول نمایند و نسبت به تکالیف مقرر قانونی اقدام مقتضی به عمل آورند. بدین ترتیب بند (۱۱) بخشنامه شماره ۱۲/۱۱/۱۳۸۸-۲۸۰۰۴ در تبیین نظر مقنن و شیوه اجرایی آن بوده و خروج موضوعی از حکم مقرر قانونی ندارد تقاضای رسیدگی و رد شکایت شاکی را دارد. " هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱/۳/۱۳۹۷ 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 رای مبادرت کرده است.

رای هیأت عمومی

مطابق بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ « خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق، موضوع قانون مالیاتهای مستقیم از پرداخت مالیات معاف است.» با توجه به این حکم ارائه خدمات مشمول مالیات بر حقوق به طور مطلق از مالیات معاف بوده و مقید نمودن آن به پرداخت کنندگان مستقیم و بی واسطه مغایر هدف و اراده

مقتن است و لذا بند 11 بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴-۱۳۸۸/۱۱/۱۲ معاونت مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور که بر خلاف اطلاق بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون یاد شده وضع شده با استناد به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال می شود.

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

محمدکاظم بهرامی

مشاهده دادنامه هیات عمومی

کلاس پرونده:	۵۰۰۱۶۵۳	شماره دادنامه:	۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۳۲۷۴
نوع پرونده:	درخواست ابطال	تاریخ دادنامه:	۱۴۰۰/۱۲/۱۷
شاکی:	محمد حاجی زاده	نتیجه رسیدگی:	رای به ابطال مصوبه
طرف شکایت:	سازمان امور مالیاتی کشور	مرجع صدور رای:	هیات عمومی
دسته بندی:	مالیاتی (۵۸)		
مصوبه ها:	۹۸ - ۹۸ - ۲۱۰ سازمان امور مالیاتی کشور ۱۳۹۸/۱۱/۲۸		

پیام رای:

قسمت صدر بخشنامه شماره ۹۸/۹۸/۲۱۰ - ۹۸/۹۸/۱۱/۱۳۹۸ سازمان امور مالیاتی کشور که بر اساس آن اعلام شده است که معافیت مزبور صرفاً در خصوص پیمانکاران که ماهیت قرارداد آنها خدمات نیروی انسانی بوده، اجرایی است و به سایر قراردادهای غیر معاف از مالیات و عوارض ارزش افزوده قابلیت تسری ندارد ابطال شد.

متن دادنامه:

بسم الله الرحمن الرحيم



شماره دادنامه: 140009970905813274

تاریخ دادنامه: ۱۴۰۰/۱۲/۱۷

شماره پرونده: ۰۰۰۱۶۵۳

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای محمد حاجی زاده

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره ۹۸/۹۸/۲۱۰ - ۹۸/۹۸/۱۱/۱۳۹۸ معاون حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی، با این استدلال که سازمان امور مالیاتی کشور با تفسیر اشتباه از دادنامه شماره ۳۴۸ - ۱۳۹۷/۳/۱ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری، اقدام به تصویب بخشنامه شماره ۹۸/۹۸/۲۱۰ - ۹۸/۹۸/۱۱/۱۳۹۸ کرده است و همچنین با استناد به ماده ۳ قانون ارزش افزوده، ابطال بخشنامه شماره ۹۸/۹۸/۲۱۰ - ۹۸/۹۸/۱۱/۱۳۹۸ معاون حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده است.

متن مقرر در مورد شکایت به شرح زیر است:

مخاطبان ذینفعان	امور مالیاتی شهر و استان تهران
موضوع	چگونگی اجرای مفاد دادنامه شماره ۱۳۹۷/۳/۱-۱۳۹۷/۳/۱ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در خصوص ابطال بند ۱۱ بخشنامه شماره ۱۳۸۸/۱۱/۱۲-۱۳۸۸/۱۱/۱۲
خطر به ابهات مطروحه نسبت به مفاد دادنامه شماره ۱۳۹۷/۳/۱-۱۳۹۷/۳/۱ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در خصوص ابطال بند ۱۱ بخشنامه شماره ۱۳۸۸/۱۱/۱۲-۱۳۸۸/۱۱/۱۲ که طی بخشنامه شماره ۱۳۹۷/۳/۱-۱۳۹۷/۳/۱ ابلاغ گردید، بدین وسیله مقرر می‌گردد: با عنایت به اینکه بند ۱۱ بخشنامه شماره ۱۳۸۸/۱۱/۱۲-۱۳۸۸/۱۱/۱۲ صرفاً در مورد فعالیت های پیمانکاری تأمین نیروی انسانی بوده است و به موجب دادنامه مارانکر، ابطال شده است، بنابراین مفاد بخشنامه شماره ۱۳۹۷/۳/۱-۱۳۹۷/۳/۱ صرفاً در خصوص پیمانکاران که ماهیت قرارداد آنها خدمات نیروی انسانی بوده، اجرایی است و به سایر قراردادهای از جمله قراردادهای تعمیراتی و دیگر خدمات غیر معاف از مالیات و عوارض ارزش افزوده قابلیت تسری ندارد. بدیهی است در مواردی که مالیات و عوارض مالیات بر ارزش افزوده توسط پیمانکار از کارفرما وصول شده باشد، ادارات امور مالیاتی می‌بایست نسبت به مطالبه مالیات و عوارض دریافتی و در صورت عدم واریز به حساب های سازمان امور مالیاتی کشور، براین مقررات اقدام نمایند.	

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور ضمن ارسال لایحه شماره ۲۳۲۷۱۷۲۵-د-۱۴۰۰/۱۰/۲۷ دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی، به موجب لایحه شماره ۲۱۲۰۲۵۳۳-ص-۱۴۰۰/۱۰/۲۹ توضیح داده است که:

"به استحضار می‌رساند نظر به سوالات مطروحه در ادارات کل امور مالیاتی و به منظور اتخاذ رویه واحد در فرآیند رسیدگی، مطالبه و وصول مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده، از جمله ابهامات مطروحه پیرامون شمول یا عدم شمول بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون فوق الذکر بر فعالیت های پیمانکاری تأمین نیروی انسانی، بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴ - ۱۳۸۸/۱۱/۱۲ توسط معاونت وقت مالیات بر ارزش افزوده، تهیه و به موجب بند ۱۱ آن مقرر گردید: فعالیت های پیمانکاری تأمین نیروی انسانی از جمله ارائه خدمات مشمول مالیات و عوارض موضوع این قانون خواهند بود. ارائه دهندگان این خدمات مکلفند مالیات و عوارض متعلقه را به ماخذ مبلغ ناخالص مندرج در صورتحساب محاسبه و از طرف دیگر معامله وصول نمایند. خدمات پیمان مدیریت تأمین نیروی انسانی در شرایط موضوعیت دارد که کارفرما حقوق و دستمزد نیروی انسانی را به صورت مستقیم و بی واسطه تخصیص یا پرداخت و در دفاتر قانونی خود تحت هزینه حقوق و دستمزد ثبت نمایند و لیست بیمه و مالیات حقوق به نام کارفرما به سازمان های ذی ربط ارائه گردد. بدیهی است در این صورت صرفاً کارمزد ارائه خدمات مدیریتی مشمول مالیات و عوارض خواهد بود.

۱. هیأت عمومی دیوان عدالت اداری و ابطال بند مذکور
 کور جهت اجرا به کلیه ادارات و مراجع مالیاتی مقرر
 ده ۸۲ قانون مالیات های مستقیم مرتبط با قراردادهای
 « همان گونه که ملاحظه می فرمایید بند ۱۱ بخشنامه
 پیمانکاری که ماهیت قرارداد آنها تامین نیروی انسانی
 ابطال گردید و با عنایت به این موضوع، قسمت اخیر
 عدالت اداری) نیز صرفاً ناظر بر « مابه ازاء دریافتی از
 مول مفاد دادنامه مذکور هیأت عمومی و نیز بخشنامه
 رفع ابهام موصوف در بخشنامه موضوع شکایت (مقرر
 نیروی انسانی بوده اجرایی است و به سایر قراردادها از
 جا که مفاد دادنامه شماره ۳۴۸-۰۳۵۸۰-۹۰۹۰۹۰۹۷۱-
 نی است، ناظر می باشد. مفاد قسمت نخست بخشنامه
 درخواست مشابهی برای ابطال قسمت اخیر بخشنامه
 ی به صدور دادنامه شماره ۹۲۸-۰۹۲۸۰-۶۰۱۰۹۰۹۹۷۰-۱۴۰۰-

ی و رؤسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان

ت در این قانون به ترتیبی است که در قانون آیین
 ۲۷ قانون اجرای احکام مدنی مصوب ۱۳۵۶/۸/۱ :
 حادث شود، در دادگاهی که حکم را صادر کرده
 صلاحیت خود هیأت عمومی است و از این رو
 اداری صورت گرفته، خارج از حدود اختیار
 شمول مالیات بر درآمد حقوق موضوع قانون
 موجب آرای شماره ۳۴۸-۰۳۵۸۰-۹۰۹۰۹۰۹۷۱ و ۲۸۳۱-
 قیم حقوق از مالیات بر ارزش افزوده تأیید کرده
 اساس آن اعلام شده است معافیت مزبور صرفاً
 ها از جمله قراردادهای تعمیراتی و دیگر خدمات
 ت و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون

ری
 عدالت اداری

(۵۱۲۵۵-۵۲۱۲)

طائفة من جنسهم في حياتهم

 $\lambda_0 = \text{const} \neq 0$

د پوهنې دندتوب لخوا - د نويو زده کړو د چارو د ادارې له خوا - د پوهنې د دندتوب لخوا - د پوهنې د دندتوب لخوا



جمهوری اسلامی ایران
وزارت امور اقتصادی و دارایی
سازمان امور مالیاتی کشور



معاون مالیات بر ارزش افزوده

شماره: ۳۱۰۹۱:ه

تاریخ: ۱۳۸۸/۱۲/۲۶

بخشنامه

ردیف	ماده (۱۲) قانون	۸۸	۸۲
------	-----------------	----	----

مخاطبین	رؤسای محترم امور مالیاتی شهر و استان تهران مدیران کل محترم مالیات بر ارزش افزوده شهر و استان تهران مدیر کل محترم امور مالیاتی مؤدیان بزرگ مدیران کل محترم امور مالیاتی استان‌ها
موضوع	فهرست عناوین کالاها و خدمات مندرج در ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده
	فهرست عناوین کالاها و خدمات معاف موضوع ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده همراه با کد HS جهت اطلاع و اقدام لازم به پیوست ارسال می‌گردد. شایان ذکر است چنانچه در خصوص سایر کالاها و خدماتی که در فهرست مذکور درج نگردیده، سؤالاتی در رابطه با معافیت آن‌ها مطرح باشد، کماکان می‌بایستی پس از کسب نظر دفتر امور فنی، حقوقی و اعتراضات این معاونت اقدام گردد. ضمناً شایسته است ادارات کل امور مالیاتی نظرات خود را در خصوص فهرست مذکور اعلام، تا پس از انجام بررسی‌های لازم در به روزرسانی آتی فهرست لحاظ گردد. محمد قاسم قنایی