



رای شماره ۱۱۸۵ مورخ ۱۳۹۹/۰۹/۰۸ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری

هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی

شماره پرونده : ه ع / ۹۸۰۲۷۸۰ شماره دادنامه : ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۱۱۸۵ تاریخ : ۸/۹/۹۹

شاکی : شرکت مشاوران افق دانش تریا

طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور

موضوع شکایت و خواسته : ابطال فراخوان مرحله دوم و هفتم ثبت نام مشمولین ارزش افزوده در راستای اجرای تصمیم ۹۸/۴۲ ه ت هیأت تجدید نظر شورای رقابت به تاریخ ۱۳۹۸/۰۲/۳۰

شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال فراخوان مرحله دوم و هفتم ثبت نام مشمولین ارزش افزوده در راستای اجرای تصمیم ۹۸/۴۲ ه ت هیأت تجدید نظر شورای رقابت به تاریخ ۱۳۹۸/۰۲/۳۰ به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر مورد شکایت به قرار زیر می باشد :

«مرحله دوم ثبت نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده

در اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده و بر اساس توافقات بعمل آمده با شورای اصناف کشور و پیرو اطلاعیه مشترک صادره (درج شده در جراید کثیرالانتشار بهمن ماه ۱۳۸۷) بدینوسیله فعالان اقتصادی مشمول مرحله دوم ثبت نام و اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده به شرح زیر اعلام می گردند:

مشمولین مرحله دوم ثبت نام و اجرا

کلیه اشخاص اعم از حقیقی و حقوقی، صرفنظر از میزان فعالیت، که مشمول مرحله اول ثبت نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده نگردیده بوده اند، شاغل به فعالیت در هر یک از موضوعات مندرج در بند (الف) ماده (۹۶) قانون مالیات های مستقیم (بجز فعالیت های معاف موضوع ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده) به شرح زیر، مشمول مرحله دوم ثبت نام و اجرای این نظام مالیاتی می باشند:

۱- کارخانه ها و واحدهای تولیدی که برای آنها جواز تأسیس و پروانه بهره برداری از وزارتخانه ی ذیربط صادر شده یا می شود،

۲- بهره برداران معادن؛

۳ - ارائه دهندگان خدمات حسابرسی، حسابداری و دفترداری و همچنین خدمات مالی؛

۴ - حسابداران رسمی شاغل و موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

۵ - ارائه دهندگان خدمات مدیریتی و مشاوره ای

۶ - ارائه دهندگان انواع خدمات انفورماتیک، رایانه ای اعم از سخت افزاری نرم افزاری و طراحی سیستم

۷ - هتل ها و هتل های سه ستاره و بالاتر؛

۸ - بنکداران، عمده فروش ها، فروشگاه های بزرگ، واسطه های مالی، نمایندگان توزیع کالاهای داخلی و وارداتی و صاحبان انبارها

۹ - نمایندگان موسسه های تجاری و صنعتی، اعم از داخلی و خارجی

۱۰ - مؤسسات حمل و نقل موتوری و باربری دارای مجوز از مراجع ذیربط، زمینی، دریایی و هوایی باربری (به استثناء واحدهایی که صرفاً به امر حمل و نقل مسافر اشتغال دارند)؛

۱۱ - مؤسسات مهندسی و مهندسی مشاور

۱۲ - مؤسسات تبلیغاتی و بازاریابی

بنا به اختیار حاصل از ماده (۱۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده و با توجه به این که ثبت نام و آموزش مودیان مشمول مرحله دوم ثبت نام و اجرای این نظام مالیاتی تاکنون در سه مرحله به انجام رسیده است، تاریخ اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده در رابطه با مودیان مشمول مرحله دوم ثبت نام به شرح زیر اعلام می گردد :

مودیان مشمول مرحله دوم ثبت نام و اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده، مکلف به اجرای کلیه مقررات و تکالیف قانون مالیات بر ارزش افزوده، از جمله صدور صورتحساب، محاسبه، درج و وصول مالیات بر ارزش افزوده و عوارض متعلقه و همچنین تسلیم اظهارنامه و پرداخت مالیات و عوارض متعلقه به صورت دوره ای، از تاریخ اول مهر ماه سال هزار و سیصد و هشتاد و هشت (۱۳۸۸/۰۷/۰۱) می باشند.

با عنایت به موارد فوق، ضمن تشکر از ثبت نام و شرکت در برنامه های آموزشی مرحله دوم اجرای این نظام مالیاتی توسط اکثر مشمولین این مرحله، موارد زیر به فعالان اقتصادی اعلام می گردد:

۱- آن دسته از فعالان اقتصادی مشمول مرحله دوم که تاکنون اقدام به تکمیل فرآیند ثبت نام خود در این نظام مالیاتی ننموده اند، بایستی حداکثر تا تاریخ ۱۳۸۸/۶/۳۱ با مراجعه به سامانه اینترنتی عملیات الکترونیکی مالیات بر ارزش افزوده به نشانی www.evat.ir اقدام به تکمیل عملیات پیش ثبت نام و مراحل بعدی ثبت نام خود بنمایند.

۲- آن دسته از تشکل های صنفی و فعالان اقتصادی که متقاضی استفاده از دوره های آموزشی رایگان این نظام مالیاتی می باشند، درخواست کتبی خود را با ذکر نام شرکت کنندگان به نمابر ۸۸۹۲۰۴۱۱ (۰۲۱) ارسال نمایند تا ترتیب شرکت ایشان در این دوره ها داده شود.

۳- جهت کسب اطلاعات بیشتر در رابطه با این نظام مالیاتی و اطلاع از قانون، مقررات و فرآیند اجرائی مربوطه، فعالان اقتصادی و سایر ذینفعان و علاقه مندان می توانند به پایگاه اطلاع رسانی این نظام مالیاتی به نشانی www.vat.ir مراجعه فرمایند.

۴ - سوالات و استعلامات فنی در رابطه با این نظام مالیاتی از طریق ادارات کل امور مالیاتی استان ها (که فهرست آنها از طریق نشانی www.evat.ir/vatdir در دسترس می باشد) و همچنین از طریق ستاد معاونت مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور (۰۲۱-۸۸۹۲۰۴۱۱) کتبا پاسخ داده می شود.

۵ - واحدهای خدمات مودیان اختصاصی مالیات بر ارزش افزوده (که نام و نشانی آنها از طریق پایگاه اطلاع رسانی به نشانی www.evat.ir/vatoffices در دسترس می باشد) در کلیه استان ها و شهرستان های کشور آماده ارائه کلیه خدمات مورد نیاز در رابطه با این نظام مالیاتی می باشد. شایان ذکر است برابر اطلاعیه های قبلی سازمان مشمولین مرحله اول ثبت نام و اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده به شرح زیر اعلام گردیدند:

مشمولین مرحله اول ثبت نام و اجرا تاریخ اجرا

در مورد این دسته از مشمولین: ۱۳۸۷/۷/۱

۱- کلیه واردکنندگان

۲ - کلیه صادر کنندگان

۳ - کلیه فعالان اقتصادی با مجموع فروش کالاها و ارائه خدمات بیش از سه میلیارد ریال در سال ۱۳۸۶ و یا بیش از یک میلیارد و دویست و پنجاه میلیون ریال در پنج ماهه اول سال ۱۳۸۷ (واحدهای صنفی که دارای شخصیت حقیقی بوده و تابع شورای اصناف کشور می باشند از این بند شرایط مشمولین مرحله اول ثبت نام مستثنی گردیدند)

تذکر بسیار مهم: مشمولین واجد شرایط مرحله اول حتی در صورت انطباق با شرایط مشمولیت مراحل دوم و بعدی ثبت نام این نظام مالیاتی، جزو مشمول مرحله اول ثبت نام و اجرای این نظام مالیاتی محسوب می گردند.

این اطلاعیه به منزله ابلاغ به ادارات کل امور مالیاتی و مالیات بر ارزش افزوده سراسر کشور محسوب می گردد.»

«بنا به اختیارات حاصل از مقررات ماده ۱۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده، بدینوسیله فعالان اقتصادی (عرضه کنندگان کالا و ارائه دهندگان خدمات مشمول مرحله هفتم ثبت نام نظام مالیات بر ارزش افزوده به منظور آموزش و اجرای مقررات موضوع این قانون به این شرح تعیین و اعلام می گردد.

مشمولین مرحله هفتم اجرای قانون

کلیه اشخاص حقوقی فعال با هر حجم از فروش و یا درآمد (کالا و خدمات) به استثنای اشخاص حقوقی با فعالیت های صرفا معاف موضوع ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده که به موجب فراخوان های قبلی تاکنون برای اجرای قانون فراخوان نشده اند، مشمول اجرای قانون خواهند شد.

اشخاص حقوقی که بعد از تاریخ اجرای فراخوان نیز ایجاد، تاسیس و به ثبت می رسند و یا شروع به ایجاد فعالیت می کنند در صورت فعالیت با هر حجم از فروش و یا درآمد (کالا و خدمات) از اولین دوره مالیاتی بعد از شروع فعالیت مشمول اجرای قانون می باشند.

تذکر بسیار مهم

فعالان اقتصادی که واجد شرایط مراحل اول تا ششم ثبت نام و اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده بوده اند و حتی در صورت انطباق با شرایط مشمولیت مرحله ششم ثبت نام این نظام مالیاتی، جز مودیان مشمول مراحل قبلی ثبت نام و اجرای قانون محسوب و مکلف به اجرای مقررات از تاریخ شمول فراخوان مربوط، خواهند بود.

مهلت و نحوه انجام ثبت نام

۱- از فعالان اقتصادی فراخوان شده دعوت می گردد از تاریخ درج اطلاعیه در جراید، به سامانه اینترنتی معاونت مالیات بر ارزش افزوده به نشانی www.evat.ir مراجعه و نسبت به ثبت نام در این نظام مالیاتی اقدام تا مقدمات لازم از جمله آموزش فعالان اقتصادی و ... جهت اجرای قانون فراهم شود، ضمناً راهنمای چگونگی ثبت نام از طریق سامانه مزبور قابل دسترسی می باشد.

۲ - مودیان محترم در صورت نیاز به آموزش قانون و مقررات مالیات بر ارزش افزوده مودیان می توانند با مراجعه به سامانه یاد شده یا به ادارات کل امور مالیاتی استان و شهرستان ذی ربط برای آموزش ثبت نام نمایند، تا اقدام لازم برای آموزش آنها به صورت رایگان بعمل آید.

۳ - اشخاص حقوقی فعال که بعد از تاریخ اجرای فراخوان، ایجاد، تاسیس و به ثبت می رسند و یا شروع به انجام فعالیت می نمایند، مکلفند تا پایان دوره مالیاتی شروع فعالیت (عرضه کالا و ارائه خدمات) نسبت به ثبت نام اقدام و از اولین دوره مالیاتی بعد، نسبت به اجرای قانون اقدام کنند.

تاریخ اجرای قانون

اشخاص حقوقی مشمول این فراخوان، از تاریخ ۱۳۹۵/۷/۱ مکلف به اجرای سایر تکالیف مقرر در قانون از جمله وصول مالیات و عوارض ارزش افزوده از خریداران، ارائه اظهارنامه و واریز مالیات و عوارض بر ارزش افزوده به حساب های تعیین شده توسط سازمان امور مالیاتی کشور می باشند»

دلایل شاکی برای ابطال مقرره مورد شکایت :

سازمان امور مالیاتی در بخشنامه فراخوان مورد شکایت، اعضای سازمان نظام مهندسی ساختمان را به اشخاص حقیقی و حقوقی تفکیک نموده است و منحصرأ افراد حقوقی را مشمول این فراخوان ندانسته است که این امر به علت آنکه یک رویه ضد رقابتی محسوب می گردد، در مغایرت با ماده ۵۲ قانون سیاست های کلی اصل ۴۴ قانون اساسی می باشد. این موضوع به موجب تصمیم جلسه شماره ۳۶۲ مورخ ۱۳۹۷/۱۰/۱۷ شورای رقابت و رای شماره ۹۸/۴۲/هـ ت هیأت تجدیدنظر آن شورا مورخ ۱۳۹۸/۰۲/۳۰ تایید گردیده است. لذا فراخوان مورد شکایت مغایر با قانون و خارج از اختیارات مرجع تصویب است.

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۱۵۲۷۱/۲۱۲/ص اعلام نموده است که:

۱- براساس ماده ۱۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده : « مودیان مکلفند به ترتیبی که سازمان امور مالیاتی کشور تعیین و اعلام می نماید نسبت به ارائه اطلاعات درخواستی سازمان مذکور و تکمیل فرم های مربوطه اقدام و ثبت نام نمایند.» اقدام سازمان امور مالیاتی کشور حسب اختیار حاصله از این ماده برای اجرای تدریجی قانون (هفت مرحله فرخوان اشخاص برای ثبت نام و انجام تکالیف قانونی به عنوان مودی) با در نظر گرفتن اهمیت،

سطح و حجم فعالیت فعالین اقتصادی بوده است و از این روی نسبت به اشخاصی که در برخی از بازه های زمانی برای ثبت نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده فراخوان نشدند، کمک یا امتیاز دولتی تلقی نگردیده و اساساً اراده ایی هم بر این امر وجود نداشته است.

۲- سازمان امور مالیاتی کشور براساس ماده (۴) آیین نامه اجرایی بند (الف) ماده ۵۹ قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران، موضوع تصویب نامه شماره ۲۷۱۳۳/ت/۲۳۹۱۳ هـ مورخ ۱۳۸۰/۰۶/۱۰ هیأت محترم وزیران، موسسه دولتی و وابسته به وزارت امور اقتصادی و دارایی است و از این رو بنگاه تلقی نمی گردد زیرا که براساس بند (۴) ماده (۱) قانون اجرای سیاست های اصل چهل و چهارم (۴۴) قانون اساسی، بنگاه واحد اقتصادی است که در تولید کالا یا خدمت فعالیت می کند و اعمال بند ۳ ماده ۶۱ قانون اجرای سیاست های کلی اصل (۴۴) قانون اساسی نسبت به بنگاه صورت می گیرد و نه موسسه دولتی.

۳- قانون مالیات بر ارزش افزوده، در سال ۱۳۸۷ تصویب گردیده است و قانونگذار با علم به قانون اجرای سیاست های کلی اصل (۴۴) قانون اساسی مصوب ۱۳۸۶ اقدام به تصویب آن و قرار دادن ترتیب ثبت نام مودیان مالیاتی بر عهده سازمان امور مالیاتی کشور نموده است. ترتیب نیز به مفهوم تعیین رتبه بندی اشخاص با ملحوظ کردن اصل اهمیت می باشد که به این منظور، کلیه اشخاص که در هر یک از صنوف که در امر عرضه کالاها و ارائه خدمات فعالیت داشته اند، در یک مرحله به منظور ثبت نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده فراخوان نشده اند.

۴- "اقدام به اجرای تدریجی قانون" اعمال رویه ضد رقابتی موضوع مواد ۴۴ تا ۴۸ قانون اجرای سیاست های کلی اصل ۴۴ قانون اساسی توسط بنگاه به شمار نمی آید تا مشمول تصمیم یا تصمیمات مقرر در ماده (۶۱) آن قانون گردد زیرا که با هیچ یک از عناوین مذکور در مواد (۴۴) تا (۴۸) قانون یاد شده مطابقت ندارد. لذا اعمال تصمیم بند (۳) ماده ۶۱ قانون مذکور که صرفاً در مواردی اجرا می شود که رویه های ضد رقابتی موضوع مواد ۴۴ تا ۴۸ همان قانون صورت گرفته باشد. از موضوع حکم ماده ۵۲ همان قانون خارج است و در ما نحن و فیه فاقد محمل قانونی بوده و قابلیت انتساب به اقدام قانونی این سازمان را ندارد. لذا تصمیم و اقدام سازمان امور مالیاتی کشور به فراخوان های مذکور و مکلف کردن اشخاص حقوقی فعال و مؤسسات مهندسی و مهندسی مشاور به اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده، خروج موضوعی از حکم مقرر در قانون تلقی نمی گردد و تقاضای رد شکایت شاکی را نموده است. /ت

نظریه تهیه کننده گزارش :

با مذاقه در اوراق و محتوای پرونده، براساس ماده ۱۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده : «مؤدیان مکلفند به ترتیبی که سازمان امور مالیاتی کشور تعیین و اعلام می نماید، نسبت به ارائه اطلاعات درخواستی سازمان مذکور و تکمیل فرمهای مربوطه اقدام و ثبت نام نمایند.» نظر به اینکه اعلام هفت مرحله فراخوان اشخاص برای ثبت نام و انجام تکلیف به عنوان مؤدی بر مبنای اختیارات حاصله از این ماده قانونی بوده و اجرای تدریجی قانون بر مبنای ملاحظات فنی و حقوقی حاکم بر اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده نسبت به اشخاص و گروههای مختلف صورت گرفته است، لذا فراخوانهای دوم و هفتم ثبت نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده خلاف قانون و خارج از اختیار نمی باشد. تهیه کننده گزارش : علی قاسمی نژاد

با مذاقه در اوراق و محتوای پرونده، براساس ماده ۱۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده : «مؤدیان مکلفند به ترتیبی که سازمان امور مالیاتی کشور تعیین و اعلام می‌نماید، نسبت به ارائه اطلاعات درخواستی سازمان مذکور و تکمیل فرمهای مربوطه اقدام و ثبت نام نمایند.» نظر به اینکه اعلام هفت مرحله فراخوان اشخاص برای ثبت نام و انجام تکلیف به عنوان مؤدی بر مبنای اختیارات حاصله از این ماده قانونی بوده و اجرای تدریجی قانون بر مبنای ملاحظات فنی و حقوقی حاکم بر اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده نسبت به اشخاص و گروههای مختلف صورت گرفته است، لذا فراخوانهای دوم و هفتم ثبت نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده خلاف قانون و خارج از اختیار نبوده، لذا به استناد بند (ب) ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲، رأی به رد شکایت صادر و اعلام می‌کند. رأی صادره ظرف مدت بیست روز از تاریخ صدور، از سوی ریاست ارزشمند دیوان عدالت اداری و یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان قابل اعتراض است.

دکتر زین‌العابدین تقوی - رئیس هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری