



رای شماره ۱۳۱۴ مورخ ۱۴۰۰/۱۱/۲۳ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته : ابطال بند ۲ دستورالعمل شماره ۴۸۵۷۴/۲۳۰ د مورخ ۱۳۹۸/۰۹/۲۷ در خصوص اجرای بند و تبصره ۶ قانون بودجه سال ۹۸ در مورد تعیین ضریب ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور)

شماره پرونده : ه ع/۰۰۲۳۶۱ شماره دادنامه: ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۱۳۱۴ تاریخ: ۱۴۰۰/۱۱/۲۳

* شاکی : مولانا سید ضیاءالدین

* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته : ابطال بند ۲ دستورالعمل شماره ۴۸۵۷۴/۲۳۰ د مورخ ۱۳۹۸/۰۹/۲۷ در خصوص اجرای بند و تبصره ۶ قانون بودجه سال ۹۸ در مورد تعیین ضریب ارزش افزوده

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال بند ۲ دستورالعمل شماره ۴۸۵۷۴/۲۳۰ د مورخ ۱۳۹۸/۰۹/۲۷ در خصوص اجرای بند و تبصره ۶ قانون بودجه سال ۹۸ در مورد تعیین ضریب ارزش افزوده به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر در مورد شکایت به قرار زیر می باشد :

در تعیین ضریب ارزش افزوده فعالیت های موضوع بند (۱)، مالیات و عوارض ارزش افزوده به عنوان بخشی از قیمت تمام شده کالا منظور شده است، لذا اشخاص مزبور در هنگام فروش مجاز به مطالبه و وصول مالیات و عوارض ارزش افزوده، مازاد بر قیمت فروش نخواهند بود.

* دلایل شاکی برای ابطال مقرر در مورد شکایت :

به موجب ماده ۸۰ قانون تشکیلات و آیین دادرسی نظر به اینکه بند ۲ دستورالعمل صدرالذکر در خصوص نحوه اجرای بند و تبصره ۶ قانون بودجه ۹۸ مخالف صریح قانون بوده تقاضای ابطال دارد چرا که به موجب ماده ۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده اشخاصی که به عرضه کالا و خدمات واردات و صادرات مشغولند مشمول آن قانون بوده و بر اساس ماده ۱۴ قانون مالیات بر ارزش افزوده مأخذ محاسبه مالیات های کالا یا خدمت مندرج در صورتحساب خواهد بود و ماده ۱۹ قانون مالیات و ماده ۲۰ هم پیرامون امر بیان حکم کرده مضافاً به آنکه ماده ۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مودیان مکلفند مالیات را در تاریخ تعلق مالیات محاسبه و از طرف دیگر معامله وصول کننده و بر اساس بند ۴ ماده ۲۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده عدم درج و تکمیل اصلاحات صورتحساب مطابق نمونه معادل بیست و پنج درصد مشمول تعلق جریمه بوده فلذا بر اساس موارد صدرالذکر اقدامات خوانده در صدور دستورالعمل بر خلاف قانون و حدود اختیارات بوده فلذا تقاضای صدور حکم را دارد.

* در پاسخ به شکایت مذکور ، مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی به موجب لایحه شماره ۹۰۸۶/۲۱۲ ص مورخ ۱۴۰۰/۸/۲۴ به طور خلاصه توضیح داده است که :

در رویه گذشته گروهی از مؤدیان ارزش افزوده را در قالب قیمت فروش پرداخت کرده اند بنابراین با لحاظ اعتراض مؤدیان قانونگذار در بندهای (ز) و (و) قوانین بودجه سنواتی سال ۹۶ تا ۹۸ اعلام کرده که سازمان امور مالیاتی کشور می تواند مالیات بر ارزش افزوده گروههای از مودیان مشمول قانون مالیات بر ارزش افزوده را با اعمال ضریب کاهش ارزش افزوده و فعالیت آن بخش تعیین کند و مقررات این بند در خصوص دوره هایی که مالیات آنها قطعی شده جاری خواهد بود و ضریب ارزش افزوده با پیشنهاد سازمان امور مالیاتی و به تأیید وزیر امور اقتصادی و دارایی می رسد متعاقب این امر سازمان ملی سالهای مزبور فهرست گروههایی از مودیان را مشخص و ضریب ارزش فعالیت آن گروهها را پیشنهاد کرد که با تأیید وزیر جهت امر ابلاغ شد و دریافت مالیات بر ارزش افزوده بر اساس ضریب ارزش افزوده فعالیت برای گروههایی از مودیان که اعلام نموده اند با وجود پرداخت مالیات و عوارض در زمان خرید در قالب قیمت تمام شده امکان دریافت مالیات و عوارض از خریداران را ندارد. ضمناً در خصوص عطف به ماسبق شدن آن هم خود قانون حکم صادر کرده است.

*نظریه تهیه کننده گزارش :

به موجب اختیار مندرج در بند (و) تبصره (۱۶) قانون بودجه سال ۱۳۹۸ کل کشور برای سازمان امور مالیاتی که حکایت از این دارد که سازمان امور مالیاتی می تواند مالیات بر ارزش افزوده گروه هایی از مؤدیان مشمول قانون مالیات بر ارزش افزوده را با اعمال ضریب کاهشی فعالیت آن بخش تعیین نماید و این اختیار در خصوص دوره هایی که هنوز مالیات آنها قطعی نشده و تسری آن به ما قبل نیز داده شد و در راستای این قانون ، تعیین ضریب فعالیت هر بخش با پیشنهاد سازمان امور مالیاتی و تأیید وزیر امور اقتصاد و دارایی خواهد بود که در دستورالعمل مورد شکایت به شماره ۴۸۵۷۴/۲۳۰ /د مورخه ۱۳۹۸/۹/۲۷ این ضرایب و احکام آن بیان شده است و از آنجایی که ضریب کاهشی که به موجب قانون یاد شده اختیار آن به سازمان امور مالیاتی داده شده است ، فرآیندی شبیه به تعیین مالیات مقطوع در راستای تبصره ماده ۱۰۰ قانون مالیات های مستقیم در بحث مالیات مشاغل دارد چرا که در این فروض ، مؤدیان از انجام تکالیف مستثنی شده و ضریب کاهشی در مورد آنها اعمال می شود مگر اینکه داوطلب رسیدگی وفق عمومات حاکم بر امر تشخیص و مطالبه مالیات باشند و از آنجایی که در مقرره مورد شکایت یعنی بند ۲ دستورالعمل قید شده است که در قیمت تمام شده برای کالاها و خدمات مشمول اجرای این قانون ، میزان مالیات بر ارزش افزوده در نظر گرفته است و قیمت تمام شده مفروض با مالیات ارزش افزوده است و از طرفی مالیات با ضریب کاهشی لحاظ می شود ، فلذا مؤدیان مجاز نمی باشند که از مصرف کننده نهایی یا گیرنده خدمت ، مالیات بر ارزش افزوده را اخذ نمایند و این حکم مقرر در مصوبه با لحاظ اینکه در قیمت تمام شده کالا و خدمت ، مالیات بر ارزش افزوده نیز منظور شده است و بخشی از قیمت تمام شده است و به نحو مجزا از مؤدی وصول نمی شود و صرفاً همان ضریب کاهشی از مؤدی وصول می شود ، منطبق با اختیارات بوده و مغایرتی با قانون ندارد.

تهیه کننده گزارش :

جواد سپهری کیا

رای هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری

به موجب اختیار مندرج در بند (و) تبصره (۱۶) قانون بودجه سال ۱۳۹۸ کل کشور برای سازمان امور مالیاتی که حکایت از این دارد که سازمان امور مالیاتی می تواند مالیات بر ارزش افزوده گروه هایی از مؤدیان مشمول قانون مالیات بر ارزش افزوده را با اعمال ضریب کاهشی فعالیت آن بخش تعیین نماید و این اختیار در خصوص دوره هایی که هنوز مالیات آنها قطعی نشده و تسری آن به ما قبل نیز داده شد و در راستای این قانون ، تعیین ضریب فعالیت هر بخش با پیشنهاد سازمان امور مالیاتی و تأیید وزیر امور اقتصاد و دارایی خواهد بود که در دستورالعمل مورد شکایت به شماره ۴۸۵۷۴/۲۳۰/د مورخه ۱۳۹۸/۹/۲۷ این ضرایب و احکام آن بیان شده است و از آنجایی که ضریب کاهشی که به موجب قانون یاد شده اختیار آن به سازمان امور مالیاتی داده شده است ، فرآیندی شبیه به تعیین مالیات مقطوع در راستای تبصره ماده ۱۰۰ قانون مالیات های مستقیم در بحث مالیات مشاغل دارد چرا که در این فروض ، مؤدیان از انجام تکالیف مستثنی شده و ضریب کاهشی در مورد آنها اعمال می شود مگر اینکه داوطلب رسیدگی وفق عموماً حاکم بر امر تشخیص و مطالبه مالیات باشند و از آنجایی که در مقرر مورد شکایت یعنی بند ۲ دستورالعمل قید شده است که در قیمت تمام شده برای کالاها و خدمات مشمول اجرای این قانون ، میزان مالیات بر ارزش افزوده در نظر گرفته است و قیمت تمام شده مفروض با مالیات ارزش افزوده است و از طرفی مالیات با ضریب کاهشی لحاظ می شود ، فلذا مؤدیان مجاز نمی باشند که از مصرف کننده نهایی یا گیرنده خدمت ، مالیات بر ارزش افزوده را اخذ نمایند و این حکم مقرر در مصوبه با لحاظ اینکه در قیمت تمام شده کالا و خدمت ، مالیات بر ارزش افزوده نیز منظور شده است و بخشی از قیمت تمام شده است و به نحو مجزا از مؤدی وصول نمی شود و صرفاً همان ضریب کاهشی از مؤدی وصول می شود ، منطبق با اختیارات بوده و مغایرتی با قانون ندارد به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رای به رد شکایت صادر می نماید. رای صادره ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از ناحیه ریاست محترم دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات معزز دیوان عدالت اداری می باشد.

دکتر محمد علی برومند زاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی

دیوان عدالت اداری