



رای شماره ۱۳۲۳ مورخ ۱۳۹۹/۱۰/۲۴ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری

هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی

* شماره پرونده: هـ/ع/۹۸۰۴۲۹۰ شماره دادنامه: ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۱۳۲۳ تاریخ: ۲۴/۱۰/۹۹

* شاکی: عبدالرضا زائری

* طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته: ابطال دستورالعمل شماره ۴۶۲۲ سازمان امور مالیاتی کشور مورخ ۱۳۸۹/۰۳/۱۶

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال دستورالعمل شماره ۴۶۲۲ سازمان امور مالیاتی کشور مورخ ۱۳۸۹/۰۳/۱۶ به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

- دستورالعمل شماره ۴۶۲۲ سازمان امور مالیاتی کشور مورخ ۱۳۸۹/۰۳/۱۶

« احتراماً، ضمن ارسال اطلاعیه سازمان امور مالیاتی کشور با عنوان فراخوانمودیان مرحله چهارم ثبت نام و اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده به اطلاع می رساند:

....

اطلاعیه بسیار مهم

قابل توجه کلیه فعالان اقتصادی

اعلام تاریخ ثبت نام، آموزش و اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در رابطه با مودیان مرحله چهارم

در اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده، و بر اساس هماهنگی و تفاهم به عمل آمده با وزارت بازرگانی و شورای اصناف کشور، بدینوسیله فعالان اقتصادی (عرضه کنندگان کالا و ارائه دهندگان خدمات) مشمول مرحله چهارم ثبت نام، آموزش و اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده را به شرح زیر تعیین و اعلام می نماید.

الف- مشمولین مرحله چهارم ثبت نام و اجرای قانون

کلیه اشخاص حقیقی و حقوقی که بر اساس شرایط مراحل اول، دوم و سوم ثبت نام، مشمول اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده نگردیده اند، در صورتی که شاغل به فعالیت‌های موضوع بند «ب» ماده «۹۶» قانون مالیات‌های مستقیم به شرح ذیل باشند، با هر میزان فروش یا درآمد مشمول مرحله چهارم ثبت نام، آموزش و اجرای قانون خواهند بود.

...

۲. فروشندگان طلا و جواهر و سایر فلزات زینتی (شامل پلاتین و نقره):

«...»

دلایل شاکی برای ابطال مقرره مورد شکایت :

۱- از آنجا که طلا یک کالای مصرفی نمی باشد و آنچه ارزش افزوده این کالا محسوب می گردد تنها اجرت ساخت و آن می باشد و اصل کالا قابل خرید و تبدیل به نوع دیگری از آن جنس می باشد بنابراین مالیات بر ارزش افزوده فقط می بایست از اجرت ساخت محاسبه و اخذ گردد و کالای طلا صرفاً و به تنهایی نمی تواند موضوع تعریف ماده ۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده قرار گیرد و از این رو فراخوان و دستورالعمل مورد شکایت در مغایرت با ماده پیش گفته می باشد.

۲- مطابق نص تبصره ماده ۱۴ قانون مالیات های مستقیم، مالیات موضوع این قانون که قبلاً توسط عرضه کننده کالا یا خدمات پرداخت شده است مآخذ محاسبه مالیات قرار نمی گیرد. از این روی مشتریانی که طلای کهنه را برای تغییر دادن یا معاوضه با طلای نو ارائه می دهند با آنکه مالیات بر ارزش افزوده طلای کهنه را قبلاً پرداخت کرده اند نسبت به کل طلای جدید دریافتی دوباره مالیات بر ارزش افزوده را پرداخت می نمایند که این امر در مغایرت با تبصره پیش گفته می باشد.

در پاسخ به شکایت مطروحه ، مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۵۶۶۴/۲۱۲/ص مورخ ۱۳۹۹/۰۴/۱۵ اعلام نموده است:

۱- بخشنامه مورد اشاره شاکی فاقد جزء الف بند ۲ می باشد و از این جهت دادخواست متقاضی واجد نقص است.

۲- در صورتی که منظور شاکی از قید مشخصات مذکور، اطلاعیه منضم به بخشنامه یاد شده باشد؛ در درخواست شاکی، موارد بندهای (پ) و (ت) ماده ۸۰ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری تصریح نشده است تا امکان تهیه و ارسال پاسخ درخور مطابق ماده ۸۳ آن قانون برای سازمان امور مالیاتی کشور فراهم شود.

۳- حسب صلاحیت اختیاری مقرر در ماده ۱۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور این اختیار را دارد که به ترتیبی که خود تعیین و اعلام می نماید از مؤدیان ثبت نام به عمل آورد. هم چنین مستفاد از ماده (۲۵) قانون، شناسایی، نحوه رسیدگی و تشخیص، مطالبه و وصول مالیات‌ها و عوارض، به سازمان امور مالیاتی کشور محول شده و این تفویض اختیار در راستای نحوه شناسایی مؤدیان و فراخوان آنان صورت گرفته است. صدور اطلاعیه منضم به بخشنامه صدرالذکر این سازمان بر این اساس بوده که به موجب آن ، کلیه فروشندگان طلا و جواهر، فروشندگان طلای آب شده ، بنکدار، عمده فروش، فروشندگان کیفی، فروشندگان ویترونی (خرده فروش) در صورتی که واجد شرایط مرحله اول و سوم نباشند، مشمول بند (۲) فراخوان مرحله چهارم اجرای این

نظام مالیاتی شده و به تبع آن چنین اشخاصی مکلف به صدور صورتحساب (فاکتور فروش) با درج قیمت فروش و اعمال مالیات و عوارض بر مبنای آن (شامل بهای ارزش طلا، دستمزد و سود) شده اند. در همین ارتباط تفاهم نامه ای در تاریخ ۱۳۹۰/۱۲/۳ با اتحادیه کشوری صنف طلا و جواهر منعقد شده که مفاد آن راهنمای کلیه مؤدیان شاغل در این حرفه بوده و مشکلات اجرایی این قانون توسط آنان را به حداقل می رساند. بر این اساس صدور بخشنامه شماره ۴۶۲۲ مورخ ۱۳۸۹/۰۳/۱۶ از سوی سازمان امور مالیاتی کشور که به منظور فراخوان ثبت نام مؤدیان مرحله چهارم تنظیم و ابلاغ گردیده، منطبق با مقررات قانونی و در حدود صلاحیت اختیاری سازمان امور مالیاتی کشوری باشد.

نظریه تهیه کننده گزارش : نظر به آنکه بخشنامه مورد شکایت در راستای اجرای مفاد ماده ۱۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷/۰۳/۰۲ اقدام به فراخوان اصناف مشمول قانون نموده است و با توجه به آنکه شکایت شاکی و ادله ارائه شده ارتباط مستقیم با بخشنامه مورد شکایت را دارا نمی باشد، لذا بخشنامه مورد شکایت مغایر با قانون به نظر نمی رسد. تهیه کنند گزارش: دکتر زین العابدین تقوی

رای هیأت تخصصی

با مذاقه در اوراق و محتوای پرونده ، به موجب ماده (۱۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷/۰۳/۰۲ «مؤدیان 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.» نظر به این که دستورالعمل مورد شکایت در تبیین حکم مقنن و شیوه های اجرایی آن بوده، لذا خلاف قانون و خارج از اختیار نبوده به استناد بند (ب) ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲، رای به رد شکایت صادر و اعلام می کند. رای 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 زین العابدین تقوی - رئیس هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری