



رای شماره ۱۷۰ مورخ ۱۴۰۱/۰۳/۲۹ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته :
ابطال عبارت پایانی بخشنامه شماره ۶۶/۱۴۰۰/۲۰۰ مورخه ۱۴۰۰/۱۰/۱۱)

شماره پرونده : ه ع / ۰۰۳۹۹۹ شماره دادنامه: ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۰۰۰۱۷۰ تاریخ: ۱۴۰۱/۰۳/۲۹

* شاکی : آقای بهمن زبردست

* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی

* موضوع شکایت و خواسته : ابطال عبارت پایانی بخشنامه شماره ۶۶/۱۴۰۰/۲۰۰ مورخه ۱۴۰۰/۱۰/۱۱

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی به خواسته ابطال عبارت پایانی بخشنامه شماره ۶۶/۱۴۰۰/۲۰۰ مورخه ۱۴۰۰/۱۰/۱۱ به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر مورد شکایت به قرار زیر می باشد :

رئیس کل سازمان امور مالیاتی در خصوص مجوز رسیدگی مجدد به مالیات های قطعی شده سنوات قبل و مطالبه مالیات های پرداخت شده قبلی با اعمال ماده ۱۳ قانون دیوان عدالت اداری بند ۱ بخشنامه شماره ۵۳/۹۹/۲۰۰ مورخه ۱۳۹۹/۶/۱۵ به شرح زیر اصلاح می گردد :

" ۱- نسبت به عدم پذیرش اعتبار مالیاتی خرید (خرید از مؤدیان فاقد اعتبار مالیاتی) اقدام نمایند ، مگر اینکه مؤدی نسبت به معرفی فروشنده واقع اقدام نمایند و در صورت مطالبه و پس از وصول مالیات و عوارض ارزش افزوده خرید مذکور از فروشنده واقعی ، مبلغ پرداختی برای خریدار واقع اعتبار مالیات بر ارزش افزوده محسوب می شود.

هم چنین ، چنانچه پس از رسیدگی مجدد احراز شود مالیات و عوارض خرید از شرکت فاقد اعتبار اساساً توسط خریدار پرداخت یا تهاتر نشده و یا به حساب فروشنده واریز نشده است ، در این صورت می بایست نسبت به مطالبه مابه التفاوت مالیات و عوارض تا سقف اعتبار غیر واقعی پذیرفته شده از خریدار اقدام گردد. "

* دلایل شاکی برای ابطال مقرر مورد شکایت :

هنگامی که مالیاتی به قطعیت رسیده است ، قانوناً امکان رسیدگی مجدد برای مرجع رسیدگی کننده وجود ندارد و نمونه استثنای آن ماده ۱۵۶ قانون مالیاتهای مستقیم می باشد که مرور زمان ۵ ساله در خصوص درآمدهای کتمان شده مؤدی وجود دارد و در قانون مالیات بر ارزش افزوده حتی این استثنا نیز پیش بینی نشده است.

در عین حال سازمان امور مالیاتی توجهی به مصوبات ستاد تسهیل و آرای صادره از دیوان عدالت اداری نمی نماید و به صرف اینکه تشخیص دهند فروشنده ای در گذشته فاقد اعتبار بوده است مجدداً رسیدگی می نمایند.

در بخشنامه شماره ۵۳/۹۹/۲۰۰ مورخه ۱۳۹۹/۶/۱۵ سازمان امور مالیاتی حکمی آمده بوده که چنانچه قبلاً نسبت به پذیرش اعتبار خرید از مؤدیان فاقد اعتبار اقدام نموده اند ، مجدداً نسبت به مطالبه تا سقف اعتبار پذیرفته شده اقدام نمایند که با اعتراض به این بخشنامه مفاد آن در قالب بخشنامه مورد شکایت در این پرونده به شرح ذکر شده اصلاح گردید که جدای از اینکه تاریخ اصلاحیه به سابق تسری نیافته و مأمورین نمی دانند که می بایست از قبل و زمان بخشنامه سابق حکم جدید را عملیاتی نمایند ، متن بخشنامه جدید حتی دارای ابهام می باشد و عبارت " چنانچه پس از رسیدگی مجدد احراز شود مالیات و عوارض خرید از شرکت فاقد اعتبار اساساً توسط خریدار پرداخت یا تهاتر نشده و یا به حساب فروشنده واریز نشده است ، در این صورت می بایست نسبت به مطالبه مابه التفاوت و عوارض تا سقف اعتبار غیرواقعی پذیرفته شده از خریدار اقدام گردد " دارای ابهام است و مجوز رسیدگی مجدد به بهانه کد فروشی بودن و کاغذی بودن را می دهد.

فلذا درخواست ابطال از زمان صدور اطلاق حکم پایانی مصوبه مورد شکایت در حدی که مجوز رسیدگی به مالیات های قطعی شده سنوات قبل را که توسط سازمان امور مالیاتی مورد پذیرش واقع شد و قطعی گردید را دارم چون با احکام مندرج در مواد ۱۱ و ۱۷ از قانون مالیات بر ارزش افزوده سال ۱۳۸۷ و مواد ۳ و ۸ از قانون جدید مصوب ۱۴۰۰ منافات دارند.

*خلاصه مدافعات طرف شکایت :

تا لحظه تنظیم گزارش پاسخی واصل نشده است و پرونده آماده طرح در جلسه هیأت تخصصی می باشد.

*نظریه تهیه کننده گزارش:

با لحاظ اینکه مصوبه مورد شکایت ، اصلاح بخشنامه سابق الصدور سازمان امور مالیاتی می باشد که به نحو صحیح در این مقرر قید شده است ، چنانچه پس از رسیدگی مجدد احراز شود که اصولاً در مواقع خرید ، مالیات و عوارض از سوی خریدار به شرکت فروشنده فاقد اعتبار پرداخت نشده باشد یا تهاتر نگردید یا به حساب فروشنده واریز نشده است در این صورت می بایست نسبت به اخذ مابه التفاوت از خریدار اقدام گردد و این حکم در راستای مبانی قانونی می باشد چرا که در فرضی اعتبارات خرید می بایست از خریدار مورد قبول و پذیرش واقع شود که احراز شود به تکالیف قانونی خویش که پرداخت مالیات متعلقه در حین خرید است اقدام نموده است ، لیکن اگر پس از رسیدگی چنین چیزی احراز نشود ، به مثابه این است که خریدار تکلیف خود را انجام نداده در نتیجه اعتبار مالیاتی قابل محاسبه ندارد ، و عمده ایراد شاکی به اینکه مقرره مورد شکایت موجب تجویز رسیدگی بدون دلیل می شود وارد نمی باشد چرا که فرض بر رسیدگی مجدد با وجود موجب قانونی جهت رسیدگی می باشد یعنی مثلاً رای در مراجع بالاتر و از جمله دیوان و یا هیأت حل اختلاف تجدید نظر و نحو آن نقض شود و موضوع به هیأت همعرض احاله شود یعنی مفروض در رسیدگی مجدد رسیدگی با موجب قانونی است نه تجویز یک مرحله رسیدگی ، فلذا مقرره مورد شکایت در حدود مقررات بوده است.

رای هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری

با لحاظ اینکه مصوبه مورد شکایت، اصلاح بخشنامه سابق الصدور سازمان امور مالیاتی می باشد که به نحو صحیح در این مقرر قید شده است، چنانچه پس از رسیدگی مجدد احراز شود که اصولاً در مواقع خرید، مالیات و عوارض از سوی خریدار به شرکت فروشنده فاقد اعتبار پرداخت نشده باشد یا تهاتر نگردید یا به حساب فروشنده واریز نشده است در این صورت می بایست نسبت به اخذ مابه التفاوت از خریدار اقدام گردد و این حکم در راستای مبانی قانونی می باشد چرا که در فرضی اعتبارات خرید می بایست از خریدار مورد قبول و پذیرش واقع شود که احراز شود به تکالیف قانونی خویش که پرداخت مالیات متعلقه در حین خرید است اقدام نموده است، لیکن اگر پس از رسیدگی چنین چیزی احراز نشود، به مثابه این است که خریدار تکلیف خود را انجام نداده در نتیجه اعتبار مالیاتی قابل محاسبه ندارد، و عمده ایراد شاکی به اینکه مقرره مورد شکایت موجب تجویز رسیدگی بدون دلیل می شود وارد نمی باشد چرا که فرض بر رسیدگی مجدد با وجود موجب قانونی جهت رسیدگی می باشد یعنی مثلاً رای در مراجع بالاتر و از جمله دیوان و یا هیأت حل اختلاف تجدید نظر و نحو آن نقض شود و موضوع به هیأت همعرض احاله شود یعنی مفروض در رسیدگی مجدد رسیدگی با موجب قانونی است نه تجویز یک مرحله رسیدگی، فلذا مقرره مورد شکایت در حدود مقررات بوده 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 ده روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست محترم یا ده نفر از قضات معزز دیوان عدالت اداری می باشد.

محمد علی برومندزاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی بانکی

دیوان عدالت اداری