

صفحه نخست چندرسانه ای قوانین معرفی سازمان ارتباط با ما میز خدمت الکترونیک

10 تیر 1403
Sunday, June 30, 2024
22 ذالحجه 1445

دیوان عدالت اداری: 140109970905810737

ابطال بند 9 دستورالعمل شماره 200/99/503 مورخ 1399/02/09 رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

شماره: 140109970905810737

تاریخ: 1401/04/14

شماره پرونده: 0004367

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاک: آقای بهمن زبردست

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بند 9 دستورالعمل شماره 200/99/503 مورخ 1399/02/09 رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شاکي به موجب دادخواستی ابطال بند 9 دستورالعمل شماره 200/99/503 مورخ 1399/02/09 رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:

" وفق جزء (1) بند (ک) تبصره 6 قانون بودجه سال 1399 کل کشور، «هرگونه نرخ صفر و معافیت‌های مالیاتی برای درآمدهای حاصل از صادرات کالا و خدمات از جمله کالاهای غیرنفتی، مواد خام و همچنین استرداد مالیات و عوارض موضوع ماده (13) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1387/02/17 با اصلاحات و الحاقات بعدی، در مواردی که ارزش حاصل از صادرات طبق مقررات اعلامی بانک مرکزی به چرخه اقتصادی کشور برگردانده نشود برای عملکرد سالهای 1398 و 1399 قابل اعمال نیست. صادرات بخش کشاورزی و خدمات فنی-مهندسی از شمول این بند مستثنی هستند. مدت زمان استرداد مالیات و عوارض ارزش افزوده موضوع ماده (34) قانون رفع موانع تولید رقابت پذیر و ارتقای نظام مالی کشور از طرف سازمان امور مالیاتی کشور یک ماه از تاریخ ورود ارز به چرخه اقتصادی کشور مطابق مقررات یاد شده می باشد.» چنانکه از سیاق عبارت مشخص است، حکم مقنن از این باب بوده که، چون مزایای مالیاتی صادرات، جهت تشویق صادرات و ورود ارز به کشور وضع شده اند، لذا صادرکنندگانی که به هر دلیل، خواه بنا به خواست خود و خواه ناخواسته و به دلیل تحریم های بانکی، ارزش حاصل از صادراتشان را در موعد مقرر و طبق مقررات اعلامی بانک مرکزی به چرخه اقتصادی کشور برنگردانده اند، از مزایای مالیاتی صادرات، اعم از هرگونه نرخ صفر و معافیت‌های مالیاتی برای درآمدهای حاصل از صادرات و همچنین استرداد مالیات و عوارض موضوع ماده (13) قانون مالیات بر ارزش افزوده، برخوردار نگردند. بدیهی است وضع هر محرومیت اضافی برای این گروه از صادرکنندگان، خلاف قانون و تجاوز از حکم مقنن است. با این همه در بند 9 دستورالعمل مورد شکایت، مقرر شده، «در مواردی که مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی بابت خرید کالاها و خدمات صادر شده به خارج از کشور مربوط به دوره های مالیاتی سال 1398 که در اجرای جزء (1) بند (ک) تبصره (6) قانون بودجه سال 1399 کل کشور به دلیل عدم رفع تعهد ارزی قابل تهاوت و استرداد نمی باشد، موضوع منطبق با تبصره (5) ماده (17) قانون مالیات بر ارزش افزوده نبوده و جزء هزینه های قابل قبول مالیات های مستقیم نیز محسوب نخواهد شد.»

تبصره (5) ماده (17) قانون مالیات بر ارزش افزوده که در دستورالعمل به آن اشاره شده، چنین مقرر کرده که، «آن قسمت از مالیاتهای ارزش افزوده پرداختی مودیان که طبق مقررات این قانون قابل کسر از مالیاتهای وصول شده یا قابل استرداد نیست، جزء هزینه های قابل قبول موضوع قانون مالیاتهای مستقیم محسوب می شود.» در واقع از آنجا که مودی، ارزش افزوده نهاده های تولید را به موجب قانون پرداخت کرده، وفق مواد 147 و 148 قانون مالیاتهای مستقیم، این پرداختی ها تا جایی که متکی به اسناد و مدارک معتبر باشند، جزء هزینه های قابل قبول وی محسوب می شوند و جزء هزینه های قابل قبول محسوب نکردنشان نیاز به حکم صریح مقنن دارد و چون حکم مقنن تنها در خصوص محرومیت از مزایای مالیاتی صادرات است، لذا حکم محرومیت اضافی مقرر شده در بند 9 دستورالعمل مورد شکایت، در خصوص جزء هزینه های قابل قبول مالیات های مستقیم محسوب نشدن مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی بابت خرید کالاها و خدماتی که، مقنن تنها حکم به پذیرفتن تهاوت و استرداد آن داده، مغایر مواد 147 و 148 قانون مالیاتهای مستقیم، مغایر مدلول تبصره (5) ماده (17) قانون مالیات بر ارزش افزوده و نیز تجاوز باز از حکم مذکور در جزء (1) بند (ک) تبصره 6 قانون بودجه سال 1399 کل کشور و خارج از حدود اختیارات رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور، از جهت ورود به حیطة توسیع و تضییق حدود و ثغور قانون است و به دلیل تضییع حقوق مودیان، درخواست ابطال از زمان صدور آن را دارم."

متن مقرر مورد شکایت به شرح زیر است:

" دستورالعمل: 1399/02/09-200/99/503

سامانه رسیدگی به شکایات
(موضوع ماده 25 قانون ارتقای
سلامت اداری و مبارزه با فساد)سامانه دریافت گزارش
فرار مالیاتی

اطلاعیه ها

قابل توجه فعالان اقتصادی مناطق آزاد
تجاری - صنعتیاطلاعیه (قابل توجه اشخاص
حقیقی و حقوقی) - اصلاح مواد
فصل دوم آیین نامه اجرایی موضوع
تبصره (3) ماده 169 قانون مالیات
های مستقیم (تسهیل فرایند صدور
شماره اقتصادی برای فعالان اقتصادی)اطلاعیه- مالیات مقطوع سکه (قابل
توجه اشخاص حقیقی خریدار سکه در
سال 1398)قابل توجه جایگاهداران سوخت-
فراخوان مشمولان مرحله هشتم اجرای
نظام مالیات بر ارزش افزودهاطلاعیه- قابل توجه موسسات خیریه و
عام المنفعهفرم نظرسنجی از ارباب رجوع - موضوع
ماده 8 طرح تکریم مردم

آرشیو اطلاعاتی ها

تاریخ سند: 1401/04/14
شماره سند: 140109970905810737
وضعیت سند: معتبر

بازگشت به ماده قانونی

سایر دیوان عدالت اداری

ابلاغ دادنامه شماره 93127-

اق-42 مورخ 1394-02-29

هیأت تخصصی اقتصادی، مالی و

اصناف دیوان عدالت اداری در

خصوص رد درخواست ابطال

بخشنامه شماره 934/14225/م

مورخ 1392-01-24

ابلاغ دادنامه شماره 338 مورخ

1394-9-29 هیأت تخصصی

اقتصادی، مالی و اصناف دیوان

عدالت اداری در خصوص ابطال

دستورالعمل 3-9 مندرج در صفحه

25 کتابچه راهنمای مودیان

مالیات بر ارزش افزوده

ابلاغ دادنامه شماره 307 مورخ

1394-08-23 هیأت تخصصی

اقتصادی، مالی و اصناف دیوان

عدالت اداری در خصوص خواسته

ابطال بند (7) بخشنامه 7821

مورخ 1389-05-02 سازمان امور

مالیاتی کشور

رأی هیأت تخصصی اقتصادی،

مالی و اصناف دیوان عدالت

اداری طی دادنامه شماره 129-

مورخ 9709970906010128

26/06/1397 موضوع عدم

ابطال ابطال بند 2 بخشنامه های

13/7/90 - 20016767 و

5/8/94 - 77/94/200 و

28/9/95 - 62/95/200

سازمان امور مالیاتی در مورد عدم

شمول مالیات بر ارزش افزوده بر

یارانه دولت بابت فروش فرآورده

های نفتی

ابطال جزء 6 از بند (ب) از

دستورالعمل اجرایی جزء 1 بند

(ج) تبصره 8 قانون بودجه سال

1398 کل کشور

دستورالعمل اجرای جزء (1) بند (ک) تبصره (6) قانون بودجه سال 1399 کل کشور

در اجرای جزء (1) بند (ک) تبصره (6) قانون بودجه سال 1399 کل کشور که مقرر می‌دارد: «هرگونه نرخ صفر و معافیت های مالیاتی برای درآمدهای حاصل از صادرات کالا و خدمات از جمله کالاهای غیر نفتی، مواد خام و همچنین استرداد مالیات و عوارض موضوع ماده (13) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1387/02/17 با اصلاحات و الحاقات بعدی، در مواردی که ارز حاصل از صادرات طبق مقررات اعلامی بانک مرکزی به چرخه اقتصادی کشور برگردانده نشود، برای عملکرد سالهای 1398 و 1399 قابل اعمال نیست. صادرات بخش کشاورزی و خدمات فنی مهندسی از شمول شروط این بند مستثنی هستند. مدت زمان استرداد مالیات و عوارض ارزش افزوده موضوع ماده (34) قانون رفع موانع تولید رقابت پذیر و ارتقای نظام مالی کشور از طرف سازمان امور مالیاتی کشور یک ماه از تاریخ ورود ارز به چرخه اقتصادی کشور مطابق مقررات یاد شده می‌باشد.»، به پیوست تصویر نامه شماره 9-24354/02/06-1399 بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران در خصوص «نحوه برگشت ارز حاصل از صادرات در سال 1399 و نحوه رفع تعهد ارزی سال 1398» جهت اجرا ابلاغ می‌گردد.

در رابطه با پذیرش و یا عدم پذیرش اعتبار مالیاتی، تهاتر و استرداد مالیات و عوارض ارزش افزوده و همچنین نرخ صفر و معافیت های مالیاتی برای درآمدهای حاصل از صادرات کالا و خدمات از جمله کالا های غیرنفتی و مواد خام به استثنای صادرات بخش کشاورزی و خدمات فنی-مهندسی به صادر کنندگان در سال 1398، موارد ذیل مدنظر قرار گیرد:

.....

بند 9- در مواردی که مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی بابت خرید کالاها و خدمات صادر شده به خارج از کشور مربوط به دوره های مالیاتی سال 1398 که در اجرای جزء (1) بند (ک) تبصره (6) قانون بودجه سال 1399 کل کشور به دلیل عدم رفع تعهد ارزی قابل تهاتر و استرداد نمی باشد، موضوع منطبق با تبصره (5) ماده (17) قانون مالیات بر ارزش افزوده نبوده و جزء هزینه های قابل قبول مالیات های مستقیم نیز محسوب نخواهد شد. رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 212/1772/ص مورخ 1401/01/31 توضیح داده است که:

"1- در راستای اجرای مقررات مربوط به یک موضوع مالیاتی به عنوان جزئی از کل، می بایست به مجموعه تمامی مواد و مقررات ناظر بر آن موضوع توجه شود تا بدین ترتیب بتوان به فهم صحیح مراد قانونگذار در خصوص آن موضوع دست یافت. بی شک توجه نکردن به این مهم، موجب انحراف از درک صحیح مقررات قانون و نحوه اجرای آن خواهد شد.

2- در «قانون مالیات بر ارزش افزوده» مصوب 1387 به منظور اجرای عدالت مالیاتی و عدم تضییع حقوق قانونی مودیان مالیاتی؛ در مواردی که مودی، مالیات و عوارض ارزش افزوده به عنوان مثال بابت نهاده های تولید، پرداخت کرده است، لیکن به موجب مقررات این قانون، امکان استرداد یا کسر از مالیات های وصول شده را ندارد؛ به تصریح تبصره 5 ماده 17 قانون مزبور مقرر گردیده است: «آن قسمت از مالیات های ارزش افزوده پرداختی مودیان که طبق مقررات این قانون قابل کسر از مالیات های وصول شده یا قابل استرداد نیست، جزء هزینه های قابل قبول موضوع قانون مالیات های مستقیم محسوب می شود» و موارد عدم احتساب مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی مودیان به عنوان اعتبار مالیاتی و عدم امکان تهاتر یا استرداد آن نیز در تبصره های 2، 3 و 4 ماده مذکور بیان شده است.

3- مستفاد از تبصره های فوق الذکر ماده 17 «قانون مالیات بر ارزش افزوده» مصوب 1387، تلقی مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی مودیان به عنوان هزینه های قابل قبول موضوع قانون مالیات های مستقیم؛ صرفا به دو شرط زیر امکانپذیر است:

الف) همانگونه که در تبصره 5 ماده 17 قانون یاد شده تصریح شده است، صرفا مالیات بر ارزش افزوده پرداختی مودی که طبق مقررات قانون مزبور (قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1387) امکان استرداد یا کسر از مالیات های وصول شده را ندارد جزء هزینه های قابل قبول موضوع «قانون مالیات های مستقیم» محسوب می گردد، نه مالیات بر ارزش افزوده ای که در قانونی غیر از قانون فوق الذکر (همچون جزء 1 بند (ک) تبصره 6 «قانون بودجه سال 1399 کل کشور»)، امکان استرداد یا کسر آن میسر نباشد.

ب) از طرفی، در «قانون مالیات بر ارزش افزوده» مصوب 1387، موارد عدم احتساب مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی مودیان به عنوان اعتبار مالیاتی و عدم امکان تهاتر یا استرداد آن در تبصره های 2، 3 و 4 ماده (17) قانون مذکور بیان شده است که این موارد یا به دلیل ماهیت کالاها و خدمات ارائه شده از سوی مودی (از حیث معاف و مشمول بودن)، یا مقررات قانونی (از حیث مشمولیت یا عدم مشمولیت مودیان بر اساس فراخوان های ثبت نام) و یا نوع فعالیت مودی بوده و همگی خارج از حیطه اختیار مودی می باشند و به همین دلیل قانونگذار در این موارد، پرداختی های مالیات و عوارض ارزش افزوده را به عنوان هزینه های قابل قبول مالیاتی پذیرفته است.

4- با عنایت به مراتب یاد شده، از آنجا که عدم استرداد مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی، بابت کالاهای صادراتی موضوع ماده 13 «قانون مالیات بر ارزش افزوده» مصوب 1387 در صورت عدم بازگشت ارز حاصل از صادرات به چرخه اقتصادی کشور توسط صادرکنندگان برای عملکرد سال های 1398 و 1399، به موجب جزء 1 بند (ک) تبصره 6 «قانون بودجه سال 1399 کل کشور» می باشد نه به موجب «قانون مالیات بر ارزش افزوده» مصوب 1387 و از سوی دیگر، عدم احتساب مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی مودیان مذکور بابت کالاهای صادراتی به عنوان اعتبار مالیاتی و عدم امکان استرداد آن نیز به اختیار خود مودی (عدم بازگشت ارز حاصل از صادرات) انجام پذیرفته است، بنابراین مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی توسط مودیان موصوف، مشمول مقررات تبصره 5 ماده 17 «قانون مالیات بر ارزش افزوده» مصوب 1387 نبوده و جزء هزینه های قابل قبول موضوع «قانون مالیات های مستقیم» نیز محسوب نمی شود.

توجه به مراتب مذکور، گویای این مطلب است که بند 9 دستورالعمل موضوع شکایت، مخالفتی با قوانین موضوعه ندارند و در حیطه صلاحیت قانونی سازمان امور مالیاتی کشور وفق ضوابط مقرر در ماده 17 «قانون مالیات بر ارزش افزوده» مصوب 1387 و تبصره های 2، 3، 4 و 5 ذیل آن و در راستای اجرای صحیح حکم مقرر در جزء 1 بند (ک) تبصره 6 «قانون بودجه

ابطال قسمت اخیر بخشنامه شماره 210/98/98-1398/11/28 معاون حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور
ابطال رأی شورای عالی مالیاتی، موضوع صورتجلسه شماره 41-201 مورخ 1397/12/26
ابطال بند 9 دستورالعمل شماره 200/99/503 مورخ 1399/02/09 رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور
ابطال نامه شماره 210/20032/ص مورخ 1400/12/28 سرپرست معاونت حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور
ابطال بند 6 بخشنامه شماره 1400/01/23-200/2694 و بند 4 بخشنامه شماره 200/1400/513-1400/04/06 سازمان امور مالیاتی کشور
ابطال بندهای 1، 3 و قسمت های (الف) و (ج) بند 4 دستورالعمل شماره 200/1401/533 مورخ 1401/05/15 رئیس سازمان امور مالیاتی کشور
ابطال اطلاق بند 7 بخشنامه شماره 200/1401/10-1401/02/10 سازمان امور مالیاتی کشور

سایر اسناد مرتبط

سال 1399 کل کشور»، تنظیم و اعلام گردیده است؛ با توجه به مطالبه معنونه و منطوق ماده 84 «قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری»، تقاضای رد شکایت شاکی را دارد.

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1401/04/14 با حضور رئیس و معاونین دیوان عدالت اداری و روسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رأی مبادرت کرده است.
رأی هیأت عمومی

با توجه به اینکه براساس بند 9 دستورالعمل شماره 200/99/503 مورخ 1400/06/29 سازمان امور مالیاتی کشور و برخلاف حکم مقرر در تبصره 5 ماده 17 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال 1387 و جزء (1) بند (ک) تبصره (6) قانون بودجه سال 1399 کل کشور اعلام شده است که در مواردی که مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی بابت خرید کالا و خدمات صادرشده به خارج از کشور به دلیل عدم رفع تعهد ارزی قابل تهاتر و استرداد نباشد، موارد مزبور جزء هزینه‌های قابل قبول مالیاتهای مستقیم محسوب نخواهد شد و این حکم با مبانی قانون مالیاتهای مستقیم و رابطه مستقیم بین مطالبه مالیات عملکرد و پذیرش هزینه‌ها مغایرت دارد و با عنایت به اینکه هیأت عمومی دیوان عدالت اداری نیز براساس رأی شماره 140109970905810303-1401/01/30 خود حکم به ابطال مقرره‌ای مشابه با بند مورد شکایت صادر کرده است، بنابراین بند 9 دستورالعمل شماره 200/99/503-1399/02/09 سازمان امور مالیاتی کشور از جهت عدم شمول عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی نسبت به مواردی که مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی بابت خرید کالا و خدمات صادرشده به خارج از کشور به دلیل عدم رفع تعهد ارزی قابل تهاتر و استرداد نباشد، خلاف قانون و خارج از حدود اختیار است و مستند به بند 1 ماده 12 و مواد 13 و 88 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 از تاریخ تصویب ابطال می‌شود./

حکمتعلی مظفری

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

مواد قانونی وابسته

ماده 17- مالیاتی که مودیان در موقع خرید کالا یا خدمت برای فعالیتهای اقتصادی خود به استناد صورتحسابهای صادره موضوع این قانون پرداخت...
سایر قوانین...



آدرس: میدان امام خمینی، خیابان صور اسرافیل خیابان داور، سازمان امور مالیاتی کشور
کد پستی: 1114943661
صندوق پستی: 1651-11115
تلفنخانه 39903990

سامانه عملیات الکترونیکی مودیان مالیاتی
بیانیه حریم خصوصی
شناسنامه خدمات سازمان امور مالیاتی کشور
سامانه مالیات بر ارزش افزوده
سایر سامانه ها...



intamedia.ir © 2019

کلیه حقوق این سامانه برای سازمان امور مالیاتی کشور محفوظ می باشد.
سازمان امور مالیاتی کشور همواره از پیشنهادات و انتقادات سازنده شما مودیان گرامی استقبال می نماید.