



رای شماره ۷۰۲ و ۷۰۳ مورخ ۱۴۰۱/۰۹/۲۷ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته: ابطال حکم شرط نامه شماره ۲۱۰۱۵۸۰۱ د مورخ ۱۴۰۱/۰۳/۳۱ معاون حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور از تاریخ تصویب)

شماره پرونده: ه.ع. ۰۱۰۱۷۷۹-۰۱۰۱۷۸۰ شماره دادنامه: ۷۰۳-۷۰۲-۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۰۰۰۷۰۲ تاریخ: ۲۷/۰۹/۱۴۰۱

* شاکی: آقایان بهمن زبردست و حبیب شیخ

* طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته: ابطال حکم شرط نامه شماره ۲۱۰۱۵۸۰۱ د مورخ ۱۴۰۱/۰۳/۳۱ معاون حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور از تاریخ تصویب

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال حکم شرط نامه شماره ۲۱۰۱۵۸۰۱ د مورخ ۱۴۰۱/۰۳/۳۱ معاون حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور از تاریخ تصویب به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرره مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

«... در مفاد تبصره یک ماده ۳۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده پالایشگاههای نفت و واحدهای پتروشیمی به طور مستقل مورد حکم قرار گرفته و موظف به پرداخت عوارض آلایندهی شده اند و در حکم یاد شده اصل بر آلایندهی آنها است مگر آنکه عدم آلایندهی آنها از سوی سازمان حفاظت محیط زیست در طی سال اعلام شود بنابراین در صورت اعلام عدم آلایندهی پالایشگاههای نفت و واحدهای پتروشیمی توسط سازمان حفاظت محیط زیست، واحدهای یاد شده از اول دوره مالیاتی بعد از تاریخ اعلام توسط سازمان مزبور مشمول پرداخت عوارض آلایندهی نخواهند بود. در این شرایط اعتبار آن مربوط به همان دوره خواهد بود.»

* دلایل شاکی برای ابطال مقرره مورد شکایت:

۱- با عنایت به صراحت حکم قانونی تبصره یک ماده ۳۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ هرچند در ابتدا مشمولیت پالایشگاههای نفت و واحدهای پتروشیمی نیاز به درج در فهرست سازمان حفاظت محیط زیست نمی باشد لیکن در مواردیکه این واحدها اقدام به رعایت استانداردها و نصب تجهیزات برای رفع آلایندهی نموده و این امر مورد تأیید سازمان حفاظت محیط زیست قرار گرفته و مراتب به عدم آلایندهی به سازمان مالیاتی کشور اعلام گردد از دوره بعد مشمول پرداخت آلایندهی نمی باشند و تا زمانی که مجدد توسط سازمان حفاظت محیط زیست بعنوان واحدهای آلاینده شناسایی و به سازمان امور مالیاتی کشور اعلام گردند به طور مداوم بعنوان واحد عدم آلاینده شناخته خواهد شد و مشمول عوارض آلایندهی در دوره های مربوطه نخواهد شد.

۲- در متن قانون هیچ اشاره‌ی جداگانه‌ای به آثار رفع آلاینده‌گی پالایشگاه‌های نفت و واحدهای پتروشیمی برای یک دوره نگردیده و این واحدها نیز مانند دیگر واحدهای تولیدی مادامی که مجدداً مراتب آلاینده‌گی آنها از سوی سازمان حفاظت محیط زیست تشخیص و اعلام نگردد مشمول پرداخت عوارض آلاینده‌گی نمی‌باشند و این استنباط که آثار رفع آلاینده‌گی این واحدها تنها برای یک دوره بوده برخلاف نص صریح قانون می‌باشد.

۳- در اینکه پالایشگاه‌های نفت و واحدهای پتروشیمی علی‌الطلاق و بدون نیاز به تشخیص مشمول پرداخت عوارض آلاینده‌گی هستند شکی نیست و این حکم مقنن در دادنامه شماره ۱۴۰۰۰۱۳۱۵۳ مورخ ۱۴۰۰/۱۱/۳۰ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری هم مورد تأکید قرار گرفته است از سوی دیگر طبیعی است که مراد اصلی مقنن تشویق به رفع آلاینده‌گی است ولو حکم صریحی هم در خصوص رفع آلاینده‌گی پالایشگاه‌های نفت و واحدهای پتروشیمی مقرر نکرده باشد باری حکم صریحی هم در خصوص تداوم شمول عوارض آلاینده‌گی به این واحدها حتی در صورت اقدام به رفع آلاینده‌گی و اخذ تأییدیه حفاظت محیط زیست در مورد آلاینده نبودن هم نداده است و درستی این برداشت از مراد مقنن را می‌توان در ماده ۲۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ هم دید.

۴- عبارت «در این شرایط اعتبار آن مربوط به همان دوره خواهد بود» مغایر حکم تبصره (۱) ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ و خارج از حدود اختیار بوده، اعتبار چنین تأییدیه‌ای وفق قانون باید تا پایان سال یا هر محدوده زمانی کمتری که سازمان حفاظت محیط زیست در تأییدیه ذکر نموده باشد و سازمان امور مالیاتی هم نه قانوناً اختیاری در خصوص تعیین زمان اعتبار آن بر مبنای یک دوره مالیاتی دارد و نه دارای صلاحیت حرفه‌ای سازمان محیط زیست می‌باشد که بتواند تعیین کند از نظر تخصصی رفع آلودگی انجام شده چقدر دوام خواهد داشت.

* در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی به موجب لایحه شماره ۲۱۲/۱۵۷۴۸/ص مورخ ۱۴۰۱/۰۸/۲ به طور خلاصه توضیح داده است که:

۱- هیأت عمومی دیوان عدالت اداری طی دادنامه شماره ۸۷۵ مورخ ۱۳۹۲/۱۱/۱۴، بخشنامه شماره ۱۹۵۳۳ مورخ ۱۳۸۹/۱۱/۱۲ معاون وقت مالیات بر ارزش افزوده که به استناد نظریه شماره ۱۰۶۷۰/۸۶۳۱۷ مورخ ۱۳۸۹/۰۵/۴ معاونت حقوقی وقت رئیس جمهور را خلاف قانون تشخیص نداده و مقرر نموده است اگرچه در صدر تبصره (۱) ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده پالایشگاه‌های نفت و واحدهای پتروشیمی در عرض واحدهای آلاینده مورد حکم قرار گرفته‌اند، اما از آنجا که مطابق قسمت اخیر تبصره یاد شده واحدهایی که نسبت به رفع آلاینده‌گی اقدام نمایند با تشخیص

سازمان حفاظت محیط زیست از شمول عوارض آلاینده‌گی خارج می‌شوند بنابراین پالایشگاه‌های نفت و واحدهای پتروشیمی که به تشخیص سازمان آلاینده‌گی نداشته باشند مشمول عوارض آلاینده‌گی نخواهند بود.

۲- همانگونه که در متن رای هیأت عمومی مورد تأکید قرار گرفته نظر به اینکه در مفاد تبصره (۱) ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷، پالایشگاه‌های نفت و واحدهای پتروشیمی در عرض واحدهای آلاینده مورد حکم قرار گرفته‌اند بنابراین واحدهای مذکور به صورت پیش فرض آلاینده محیط زیست می‌باشند، مگر آنکه در طی سال نسبت به رفع آلاینده‌گی اقدام نموده و با درخواست خود و تأیید سازمان حفاظت محیط زیست، از شمول واحدهای آلاینده خارج شوند. در این صورت واحدهای یاد شده از اول دوره مالیاتی بعد از تاریخ اعلام توسط سازمان یاد شده، مشمول پرداخت عوارض آلاینده‌گی نخواهند بود که این حکم مقنن در دادنامه شماره ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۳۱۵۳ مورخ ۱۴۰۰/۱۱/۳۰ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری هم مورد تأکید قرار گرفته است:

[پالایشگاه های نفت و واحدهای پتروشیمی علی الاطلاق و بدون نیاز به تشخیص، مشمول پرداخت آلاینده‌گی هستند.]

۳- در نظریه های ارائه شده توسط معاونت حقوقی ریاست جمهوری به شماره ۲۴۳۰۶۰۱۴۶۹۶۶ مورخ ۱۳۹۷/۱۱/۶ و شماره ۲۴۳۰۶۰۶۰۸۲۰ مورخ ۱۳۹۸/۵/۱۶ تصریح شده است در صورت اعلام عدم آلاینده‌گی پالایشگاه های نفت و واحدهای پتروشیمی توسط سازمان حفاظت محیط زیست از اول دوره مالیاتی بعد از تاریخ اعلام، مشمول پرداخت عوارض آلاینده‌گی نخواهند بود و اعتبار این اعلام عدم آلاینده‌گی، مربوط به همان دوره است و سازمان بر اساس رای هیأت عمومی و نظریه معاونت حقوقی عمل نموده و رویه پاسخ دهی به سازمان حفاظت محیط زیست نیز بر همین منوال بوده است و تقاضای رد شکایت را دارد.

با لحاظ نظر ابرازی همکاران عضو هیأت تخصصی مالیاتی بانکی در جلسه مورخ ۱۴۰۱/۸/۲۹ راجع به پرونده کلاسه هـ.ع.۱۰۱۷۷۹۰ به شرح ذیل با استعانت از درگاه خداوند متعال اقدام به انشاء رای می نماید :

رای هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری

اولاً : مصوبه مورد شکایت یعنی نامه شماره ۲۱۰/۱۵۸۰۱ د مورخ ۱۴۰۱/۳/۳۱ معاون حقوقی و فنی سازمان امور مالیاتی ، هر چند در زمان حاکمیت قانون جدید و دائمی مالیات بر ارزش افزوده اصدار یافته است ، لیکن در خصوص عوارض آلاینده‌گی موضوع تبصره ۱ ماده ۳۸ قانون سال ۱۳۸۷ ارزش افزوده به بیان حکم پرداخته است. ثانیاً : حسب مفاد قانون یاد شده یعنی ماده ۳۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده و تبصره ۱ آن در خصوص عوارض آلاینده‌گی پالایشگاههای نفت و واحدهای پتروشیمی ، بالاصاله و به صورت مفروض آلاینده محسوب شده اند. ثالثاً : سایر واحدهای تولیدی ، اصل بر عدم آلاینده بودن آنها می باشد مگر اینکه با تشخیص سازمان حفاظت محیط زیست آلاینده بودن آنها اثبات و اعلام شود. رابعاً : چنانچه مراتب رفع آلاینده‌گی در هر دو قسم ، اثبات و تشخیص شود و در اولین دوره بعد از رفع آلاینده‌گی و اعلام از مطالبه عوارض یاد شده خودداری می شود. خامساً : طبعاً بعد از آن هر کدام از دو قسم یاد شده از اصل خود تبعیت می نمایند یعنی واحدهای پتروشیمی و پالایشگاهها آلاینده محسوب می شوند مگر اینکه مجدداً عدم آلاینده‌گی آن تشخیص شود و سایر واحدها غیرآلاینده محسوب می شوند ، مگر اینکه آلاینده بودن آنها اثبات شود ، فلذا مقرره مورد شکایت که مراتب اعتبار غیر آلاینده بودن واحدهای پتروشیمی و پالایشگاهها را مربوط به همان دوره دانسته است و تسری به سایر دوره ها نداده است ، در این راستا بوده و مغایرتی با مقررات 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 مزبور ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از ناحیه ریاست معزز دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

محمد علی برومندزاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی بانکی

دیوان عدالت اداری