



رای شماره ۸۷۱ مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۰۷ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری

هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی

شماره دادنامه : ۹۸۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۸۷۱

شماره پرونده : ه ع ۹۷/۳۴۱۰

تاریخ : ۷/۱۱/۹۸

شاکی : آقای بهمن زبردست

طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور

موضوع شکایت و خواسته : ابطال نظر اکثریت شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره ۲۰۱-۴۶ مورخ ۱۳۹۶/۱۲/۱۵ درخصوص تسری حکم معافیت بند ۱۲ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده به کمیسیون دریافتی از اتوبوس‌داران و بخشنامه شماره ۹۰/۹۷/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۷/۶/۷ رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال نظر اکثریت شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره ۲۰۱-۴۶ مورخ ۱۳۹۶/۱۲/۱۵ درخصوص تسری حکم معافیت بند ۱۲ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده به کمیسیون دریافتی از اتوبوس‌داران و بخشنامه شماره ۹۰/۹۷/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۷/۶/۷ رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر مورد شکایت به قرار زیر می باشد :

نظر اکثریت شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره ۲۰۱-۴۶ مورخ ۱۳۹۶/۱۲/۱۵

طبق بند ۱۲ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده، خدمات حمل و نقل عمومی مسافری درون شهری و برون شهری جاده‌ای، ریلی، هوایی و دریایی از پرداخت مالیات و عوارض ارزش افزوده این قانون معاف می‌باشند. با توجه به اینکه فروش بلیت به منزله قرارداد فی‌مابین مسافر و شرکت یا مؤسسه مسافربری است که برای جابه‌جایی مسافر از مبدأ به مقصد معین صادر می‌شود و براساس آن کلیه مسئولیتهای سفر برعهده شرکت یا مؤسسه بوده و در قبال آن در برابر مسافر پاسخگو است، بنابراین اشخاص حقیقی یا حقوقی مسافربری که مبادرت به فروش بلیت می‌کنند، چنانچه امر جابه‌جایی مسافر موضوع بلیتهای فروخته شده یا قرارداد منعقد شده حمل مسافر را به سایر اتوبوس‌داران از جمله اتوبوس‌داران خود مالک واگذار نمایند و درصدی از بهای بلیت را طبق مقررات دریافت دارند، درآمد حاصله از این بابت به عنوان درآمد حاصل از حمل و نقل مسافر بوده و مشمول معافیت بند مذکور می‌باشد.

بخشنامه شماره ۹۰/۹۷/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۷/۶/۷ رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم، به پیوست نظر اکثریت اعضای شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره ۲۰۱-۴۶ مورخ ۱۳۹۶/۱۲/۱۵ درخصوص تسری حکم معافیت بند ۱۲ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده موضوع ارائه خدمات حمل و نقل عمومی مسافری به کمیسیون دریافتی از اتوبوس‌داران، جهت اجرا و بهره‌برداری ابلاغ می‌گردد.

دلایل شاکي برای ابطال مقررہ مورد شکایت : شاکي به موجب دادخواستی تقاضای ابطال مقررات مورد شکایت را مطرح نموده و در تبیین مبنای خواسته خود اعلام کرده است که براساس نظر اکثریت اعضای شورای عالی مالیاتی اعلام شده است که درآمد کارمزد شرکتهای تعاونی مسافربری، مشمول معافیت موضوع بند ۱۲ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد که این نظر از این جهت واجد ایراد است که درآمد فوق، بارزترین مصداق درآمد ناشی از ارائه خدمات مدیریت حمل و نقل محسوب می‌شود و براساس بخشنامه شماره ۴۵۳۱ سازمان امور مالیاتی کشور، مشمول معافیت مقرر در بند ۱۲ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده نیست. ضمن آنکه هیأت تخصصی اقتصادی مالی دیوان عدالت اداری به موجب دادنامه شماره ۲۸۲ مورخ ۱۳۹۷/۸/۳۰ اعلام کرده است که : «...با توجه به اینکه مراد مقنن از وضع حکم قانونی فوق، شمول معافیت‌های مالیاتی موضوع ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده نسبت به کسانی بوده است که مابه ازای خدمات خود را مستقیماً در قبال انجام خدمات حمل و نقل عمومی مسافری دریافت می‌کنند، در مواردی که شخص صرفاً عهده‌دار برنامه‌ریزی و مدیریت در امور حمل و نقل عمومی مسافری بوده و مابه ازای دریافتی وی ارتباطی با خدمات حمل و نقل عمومی مسافری ندارد؛ شمول معافیت موضوع ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده درخصوص فعالیت‌های مذکور فاقد مبنای قانونی است...» بنا به مراتب فوق، تقاضای ابطال مقررات مورد شکایت به دلیل مغایرت با بخشنامه شماره ۴۵۳۱ و رای شماره ۱۳۹۷/۸/۳۰-۲۸۲ هیأت تخصصی اقتصادی مالی و مآلاً بند ۱۲ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مطرح می‌گردد.

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۷۱۳۶۵/۲۱۲/د مورخ ۱۳۹۷/۱۲/۲۷ به طور خلاصه توضیح داده است که :

براساس ماده ۲ آیین‌نامه اجرایی تبصره ۱ ماده ۳۱ و ماده ۳۲ قانون رسیدگی به تخلفات رانندگی، فعالیت حمل و نقل عمومی برون شهری از طریق شرکتهای و مؤسسات دارای مجوز انجام می‌شود و طبق ماده ۹ آیین‌نامه فوق، شرکت یا مؤسسه مکلف به رعایت ضوابط مختلف از جمله ضوابط مربوط به نحوه تهیه و تنظیم صورت وضعیت و بلیت مسافری است و به موجب تبصره ۱ ماده ۱ ضوابط حمل و نقل مسافر موضوع ماده ۹ آیین‌نامه مذکور، بلیت مسافری عبارت است از قرارداد حمل فی‌مابین شرکت یا مؤسسه و مسافر که به صورت کاغذی یا الکترونیکی صادر می‌گردد و براساس آن، مسئولیت جابه‌جایی مسافر از مبدأ تا مقصد با وسیله نقلیه معین است. بنا به مراتب فوق، درآمد شرکت صادرکننده بلیت اعم از اینکه مسافران از طریق اتوبوسهای همان شرکت یا شرکت دیگر جابه‌جا شوند، مشمول معافیت مقرر در بند ۱۲ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده خواهد بود و رد شکایت مطروحه مورد استدعاست.

نظریه تهیه کننده گزارش : با لحاظ این که معافیت مندرج در بند ۱۲ ماده ۱۲ قانون صرفاً حمل و نقل را شامل می‌شود و هیچ گونه شمول و تسری بر اعمال مدیریتی و وجوه دریافتی بابت اصدار بلیت و ساماندهی امور حمل و نقل ندارد و در موارد متعدد در رویه دیوان نیز امور مدیریتی و وجوه اخذ شده بابت حق مدیریت متصدیان از شمول معافیت های مندرج در ماده ۱۲ قانون خارج شده است. از جمله دادنامه شماره ۳۴۸ مورخ ۱۳۹۷/۷/۱ فلذا عقیده به ابطال مصوبه یاد شده دارم. تهیه کننده گزارش : محمدعلی برومند زاده

رای هیأت تخصصی

براساس ماده ۲ آیین‌نامه اجرایی تبصره ۱ ماده ۳۱ و ماده ۳۲ قانون رسیدگی به تخلفات رانندگی مصوب ۱۳۹۱، فعالیت حمل و نقل عمومی برون شهری از طریق شرکتها و مؤسسات دارای مجوز انجام می‌شود و طبق ماده ۹ آیین‌نامه فوق، شرکت یا مؤسسه مکلف به رعایت ضوابط مختلف از جمله ضوابط مربوط به نحوه تهیه و تنظیم صورت وضعیت و بلیت مسافری است و به موجب تبصره ۱ ماده ۱ ضوابط حمل و نقل مسافر موضوع ماده ۹ آیین‌نامه مذکور، بلیت مسافری عبارت است از قرارداد حمل فی‌مابین شرکت یا مؤسسه و مسافر که به صورت کاغذی یا الکترونیکی صادر می‌گردد و براساس آن، مسئولیت جابه‌جایی مسافر از مبدأ تا مقصد با وسیله نقلیه معین است. بنابراین، درآمد شرکت صادرکننده بلیت اعم از اینکه مسافران از طریق اتوبوسهای همان شرکت یا شرکت دیگر جابه‌جا شوند، مشمول معافیت مقرر در بند ۱۲ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده خواهد بود و از این رو، مقرره مورد شکایت خلاف قانون و خارج از اختیار نبوده، لذا به استناد بند «ب» ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رای به رد شکایت صادر و اعلام می‌کند. 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