

رای شماره ۱۴۸۴۸۲۰ مورخ ۱۴۰۲/۰۶/۱۱ هیات تخصصی مالیاتی ، بنکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته : ابطال نامه شماره ۱۴۰۱/۰۹/۱۸ مورخ ۰/۰۹۷۰۴ د/۲۳۲/۰۹۷۰۴ مدیر کل دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی سازمان امور مالیاتی به جهت مغایرت با ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده -سازمان امور مالیاتی کشور)	موضوع
---	--------------

شماره پرونده : ه ت / ۰۲۰۰۲۲ ، ۰۲۰۰۲۱

شماره دادنامه سیلور : ۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۰۱۴۸۴۸۲۰

تاریخ: ۱۴۰۲/۰۶/۱۱

شاكيان : آقايان نيماء غياثوند و اميد ياهو

طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور

موضوع شکایت و خواسته : ابطال نامه شماره ۱۴۰۱/۰۹/۱۸ مورخ ۰/۰۹۷۰۴ د/۲۳۲/۰۹۷۰۴ مدیر کل دفتر فنی و مدیریت ریسک

مالیاتی سازمان امور مالیاتی به جهت مغایرت با ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده ۱۴۰۱/۹/۱۸ شاكيان دادخواستى به طرفيت سازمان امور مالیاتي كشور به خواسته ابطال نامه شماره ۱۴۰۱/۰۹/۱۸ مورخ ۰/۰۹۷۰۴ د/۲۳۲/۰۹۷۰۴ مدیر کل دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی سازمان امور مالیاتی به جهت مغایرت با ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده

به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیات عمومی ارجاع شده است متن مقرره مورد شکایت به قرار زیر می باشد :

نامه شماره ۱۴۰۱/۰۹/۱۸ مورخ ۰/۰۹۷۰۴ د/۲۳۲/۰۹۷۰۴ بازگشت به نامه شماره ۱۰۵/۰۰۱/۰۳۹۷/۳۰۰ باشند:

این دفتر را به شرح زیر به آگاهی می رسانند:

به استناد ماده (۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰، عرضه کالاها و ارایه خدمات در ایران و واردات و صادرات آنها به استثنای موارد معاف مصروف در ماده ۹ قانون یاد شده) با رعایت ترتیبات پیش بینی شده در قانون و دستور العملهای صادره مشمول پرداخت مالیات و عوارض است. مطابق جزء (۱۳) بند (ب) ماده (۹) قانون مزبور، ارایه خدمات حمل و نقل (اعم از بار و مسافر) درون و برون شهری و بین المللی جاده ای و ریلی و دریایی از پرداخت مالیات و عوارض معاف می باشد. لیکن این معافیت قابل تسری به خدمات جانبی حمل از جمله درآمد صدور بارنامه، فورواردری، تخلیه، بارگیری، توزیع، بسته بندی، صدور قیص انبار و ... نخواهد بود.

لازم به توضیح است طبق تفاهem نامه راهنمای کنوانسیون حمل و نقل بین المللی (خاصه ماده ۳) CMR سندي غير قابل معامله می باشد. همچنین طبق کنوانسیون TIR، شرکت و یا مؤسسه ای که کارنہ تیر به نام وی صادر می شود ضامن و متعهد هر گونه تخلف و یا سایر موارد است. بنابراین درآمد حاصل از فروش کارنہ تیر و CMR، قادر موضوعیت قانونی می باشد. لذا شایسته است مأموران مالیاتی، با درک کامل ماهیت قوانین شرکت های حمل و نقل و آگاهی نسبت به نحوه رسیدگی، اقدام به مطرح کردن ابهام نمایند.

دلایل شاكيان برای ابطال مقرره مورد شکایت :

مقتن در ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ کلیه معافیت های قانونی در خصوص مالیات بر ارزش افزوده را بر شمرده است، احمدی از این معافیت ها در بند ۱۳ جزء ب ماده ۹ ق م ۱ مورد اشاره قرار گرفته. بر اساس بند مذکور خدمات حمل و نقل (اعم از بار و مسافر) درون و برون شهری و بین المللی جاده ای، ریلی و دریایی «از پرداخت مالیات و عوارض معاف می باشد. لیکن در نامه مورد اعتراض برخی از مصادیق را از شمول این معافیت خارج دانسته و مشمول مالیات بر ارزش افزوده دانسته.

با بر موارد مذکور، تقاضای ابطال نامه شماره ۱۴۰۱/۰۹/۱۸ مورخ ۰/۰۹۷۰۴ د/۲۳۲/۰۹۷۰۴ مدیر کل دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی سازمان امور مالیاتی به جهت مغایرت با ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده، وفق بند ۱ ماده ۱۲، ۱۳ و ۸۸ قانون تشکیلات و آئین دادرسی دیوان عدالت اداری مورد تقاضاست.

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی به موجب لایحه شماره ۱۴۰۱/۰۹/۲۱۲ مص مورخ ۱۴۰۱/۱۲/۱ به طور خلاصه توضیح داده است که :

الف) نامه مورد شکایت در شمول آئین نامه ها و سایر نظامات و مقررات دولتی ... احصا شده در بند یک ماده ۱۲ قانون تشکیلات و آئین دادرسی دیوان عدالت اداری تلقی نمی شود تا قابلیت رسیدگی در هیات تخصصی و یا حسب مورد هیات عمومی دیوان عدالت اداری را داشته باشد، چرا که نامه یاد شده جنبه موردى داشته و صرفاً نظر مشورتی در پاسخ به استعلام اداره کل امور مالیاتی استان آذربایجان شرقی بوده است.

ب) قطع نظر از نکته مذکور در بند «الف»، دلایل توجیهی مفاد نامه مورد شکایت به شرح زیر اعلام می شود:

(۱) به استناد ماده (۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰، عرضه کالاها و ارایه خدمات در ایران و همچنین واردات آنها (به استثنای موارد معاف مصروف در ماده (۹) قانون مذکور) مشمول پرداخت مالیات و عوارض می باشد. در این راستا و به موجب جزء (۱۳) بند (ب) ماده (۹) قانون مزبور، خدمات حمل و نقل (اعم از بار و مسافر) درون و برون شهری و بین

المللی جاده ای، ریلی و دریایی، از پرداخت مالیات و عوارض موضوع این قانون معاف می باشد. لیکن این معافیت قبل تسری به سایر خدمات غیر مصوح در این قانون از جمله؛ درآمد تخلیه، بارگیری، خدمات بسته بندی، صدور قبض انبار، صدور برنامه، خدمات فورواردری و سایر خدمات جانبی حمل و نقل بار و مسافر نخواهد شد.

بديهي است در تعين محدوده شمول معافیت های اين نظام مالياتي به عنوان استثناء بر اصل شمول ماليات، باید به قدر متيقن اكتفاء شود لذا تفسير موسوع و تسری مفهوم عبارت «خدمات حمل و نقل (اعم از بار و مسافر)» به خدمات جانبی حمل و نقل بار و مسافر فاقد وجاheet قانوني است.

۲) یکی از دلایل عدم معافیت خدمات جانبی حمل و نقل بار و مسافر، عدم اطلاع خدمات حمل و نقل (اعم از بار و مسافر) به آنها در عرف رایج می باشد. به عبارتی دیگر، لفظ عام و عرف رایج خدمات حمل و نقل بار، اطلاع به درآمد صدور بارنامه، خدمات فورواردری، تخلیه، بارگیری، خدمات بسته بندی، صدور قبض اینار و سایر خدمات جانبی حمل و نقل ندارد؛ آن چه در معافیت از پرداخت مالیات و عوارض خدمات حمل و نقل بار به ذهن مبتادر می شود، صرفاً معافیت حمل و نقل بار و مسافر .. است. بر این اساس خدمات حمل ارایه شده از سوی مؤیدان این نظام مالیاتی از پرداخت مالیات و عوارض معاف می باشد و خدمات جانبی حمل از معافیت موضوعه برخوردار نخواهد بود.

(۳) از آن جایی که هر گونه تفسیر در خصوص معافیت ماده (۹) قانون صدر الاشاره که موجبات تسری این معافیت به سایر کالاها و خدمات را موجب گردد به قسمی که سطح معافیت های غیر مصوب را گستردۀ نماید، با اصل (۵۱) قانون اساسی و بند (الف) ماده (۶) قانون برنامه پنجساله ششم توسعه کشور مبنی بر «برقراری هرگونه تخفیف، ترجیح یا معافیت مالیاتی جدید طی سالهای اجرایی قانون برنامه ممنوع است.»، از لحاظ اجرای مقررات مغایرت دارد و نیازمند تصویب مواد و اصلاح قانون و یا ارایه تفسیر قانونی از سوی مجلس محترم شورای اسلامی خواهد بود، لذا افزایش برخی از اقلام به خدمات معاف موضوع ماده (۹) قانون مرقوم، که موجب افزایش طیف وسیعی از کالاها و خدمات معاف گردد مغایر با اهداف مقتنی می باشد.

به نام حدا پرونده های کلاسی ۲۰۰۲۱ و ۲۰۰۲۲ . هیات عمومی در جلسه مورخ ۱۴۰۲/۴/۱۴ هیات تخصصی مالیاتی بانکی مورد تبادل نظر واقع که با لحاظ عقیده حاضرین با استعانت از درگاه خداوند به شرح ذیل اقدام به انشاء رای می نماید: رای هیات تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری :

طبق صراحة جزء ۱۳ بند ۹ ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده سال ۱۴۰۰ و با لحاظ اینکه به موجب اصل ۵۱ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران هرگونه اعطای معافیت و یا مشوق مالیاتی باید بر اساس صراحة قانونی صورت پذیرد و در قانون ذکر شده (جزء ۱۳ بند ۹ ماده ۹) صرفاً ارایه خدمات حمل و نقل اعم از بار مسافر درون و برون شهری و بین الملل جاده ای و ریلی و دریایی مشمول معافیت ارزش افزوده گردیده و خدمات جانبی آنها مربوط به این امور مورد معافیت صریح واقع نگردیده در حالیکه مقتن در حال بیان حکم معافیت بوده است در نتیجه مفاد مقرره معتبرض عنه مبنی بر عدم مشمول و تسری این معافیت به خدمات جانبی مرتبط با خدمات حمل و نقل، مغایرتی با قوانین و مقررات موضوعه حاکم نداشته و به استناد بند ۸۴ ماده ۹ قانون دیوان عدالت اداری مصوب ۱۴۰۲ رای به رد شاکیان صادر و اعلام می دارد رای مزبور طرف بیست روز از تاریخ صدور قابل اعتراض از ناحیه ریاست محترم دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

ابوالفضل حسن زاده
نایب رئیس هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی
دیوان عدالت اداری

