



موضوع	رای شماره ۱۹۶۶ تا ۱۹۷۲ مورخ ۱۳۹۷/۱۰/۲۵ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره ۱۳۹۵/۱۰/۱۱-۷۰/۹۵/۲۰۰ و ۱۳۹۵/۱۰/۱۱ سازمان امور مالیاتی کشور و ابطال نامه شماره ۱۳۹۵/۱۰/۱۱-۷۰/۹۵/۲۰۰-د-۱۳۹۵/۱۲/۱۸ معاونت حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده اداره کل امور مالیاتی استان آذربایجان غربی)
<p>بسم الله الرحمن الرحيم شماره دادنامه: ۱۹۶۶ الی ۱۹۷۲ تاریخ دادنامه: ۱۳۹۷/۱۰/۲۵ شماره پرونده: ۹۶/۳۴۳، ۹۶/۱۳۲۰، ۹۶/۱۵۵۲، ۹۶/۱۸۲۶ و ۹۶/۳۷، ۹۶/۱۵۱ و ۹۶/۸۶ مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری بشاکیان: آقای پیمان رضا زاده، موسسه محلاتی و همکاران، شرکت بهسازان ملت (سهامی خاص)، شرکت صنایع فلزی کوشا، آقای سیدکریم خاتمی، خان مرضیه بصیری و صندوق بیمه بتاجاموضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره ۱۳۹۵/۱۰/۱۱-۷۰/۹۵/۲۰۰ سازمان امور مالیاتی کشور و ابطال نامه شماره ۱۳۹۵/۱۲/۱۸-د-۱۳۹۵/۱۰/۱۱ معاونت حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده اداره کل امور مالیاتی استان آذربایجان غربیگردش کار: شاکیان به موجب دادخواست های تقدیمی با مضمون واحد ابطال بخشنامه شماره ۱۳۹۵/۱۰/۱۱-۷۰/۹۵/۲۰۰ سازمان امور مالیاتی کشور و ابطال نامه شماره ۱۳۹۵/۱۲/۱۸-د-۱۳۹۵/۱۰/۱۱ معاونت حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده اداره کل امور مالیاتی استان آذربایجان غربی را خواستار شده اند و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده اند که: " شرح شکایت و دلایل و مستندات: ریاست دیوان عدالت اداری احتراماً با استناد به مدارک موجود در پرونده مالیاتی و براساس تبصره ۲ ماده ۲۱۶ قانون مالیاتهای مستقیم و بخشنامه شماره ۱۳۹۳/۱۰/۲۰۰-۱۳۹۳/۹/۱۰ در خصوص طرح پرونده های مالیات و عوارض ارزش افزوده از سال ۱۳۹۳ در هیأت موضوع تبصره ۲ ماده ۲۱۶ قانون مالیاتهای مستقیم را داشته ایم. ولی به دلیل طولانی شدن روند ممیزی و بررسی پرونده ها و تأخیر در ارسال و ابلاغ قطعی شده مالیات و عوارض ارزش افزوده امکان طرح پرونده مالیات و عوارض قطعی شده سالهای ۸۹-۹۰-۹۱ در هیأت مذکور برای اینجانب حاصل نشده است و لذا تا کنون حقوق مربوطه را دریافت نکرده ام در پیگیری موضوع از اداره کل امور مالیاتی استان آذربایجان غربی برای طرح پرونده در هیأت فوق الذکر با این پاسخ مواجه شده ام که در راستای بند یک از بخشنامه شماره ۱۳۹۵/۱۰/۱۱-۷۰/۹۵/۲۰۰ رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور به جهت تسری فصل سوم از باب پنجم قانون مالیاتهای مستقیم در ارتباط مالیات و عوارض ارزش افزوده به استثنای سایر مالیاتها و عوارض خاص موضوع فصل نهم قانون مالیات بر ارزش افزوده جاری نمی باشد و اعلام می دارند که مطابق بخشنامه مجاز به طرح پرونده در هیأت مذکور برای مؤدیانی که محق بررسی و طرح پرونده بوده اند نیستند. نظر به اینکه قانون و بخشنامه شماره ۱۳۹۵/۱۰/۱۱-۷۰/۹۵/۲۰۰ از تاریخ ۱۳۹۵/۱۰/۱۱ اجرا شده است و این بخشنامه علی القاعده و طبق قوانین حاکم مانع از بررسی و پرداخت حقوق مؤدیان به استناد قوانین موضوع در سالهای قبل از آن نیست و به عبارت دیگر قانون عطف به ماسبق نمی شود و بخشنامه نیز نمی تواند ناقض حقوق مکتسبه مؤدیان باشد. لذا مفاد بخشنامه شماره ۱۳۹۵/۱۰/۱۱-۷۰/۹۵/۲۰۰ رییس کل سازمان و به تبع آن نامه شماره ۱۳۹۵/۱۲/۱۸-د-۱۳۹۵/۱۰/۱۱ معاون حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده استان آذربایجان غربی که بررسی پرونده های مذکور را فاقد موضوعیت می داند خلاف تبصره ۲ ماده ۲۱۶ قانون مالیاتهای مستقیم و ماده ۴ قانون مدنی و ماده ۱۱ قانون مجازات اسلامی دانسته و خواستار ابطال آن از دیوان عدالت اداری هستم تا امکان بررسی پرونده ها در هیأت حل اختلاف مالیاتی مقررات تبصره ۲ ماده ۲۱۶ قانون مالیاتهای مستقیم به منظور قانونی نبودن مطالبات دولت به واجدان شرایط فراهم شود برای مزید استحضار اعلام می دارد که در سازمان مالیاتی بسیاری از همتراران واجد شرایط که پرونده آنها زودتر بررسی شده است در حال دریافت حقوق مکتسبه ناشی از این تبدیل وضعیت هستند." متن بخشنامه مورد اعتراض به شرح زیر است: " بخشنامه شماره ۱۳۹۵/۱۰/۱۱-۷۰/۹۵/۲۰۰ خلاصه موضوع: چگونگی تسری احکام ماده ۲۱۶ ق.م.م. به ق.م.ا. ا. به موجب ماده (۳۳) قانون مالیات بر ارزش افزوده، احکام مربوط به فصل نهم از باب چهارم و همچنین فصل سوم از باب پنجم (به استثنای حکم ماده ۲۵۱ قانون مالیاتهای مستقیم) در خصوص قانون مالیات بر ارزش افزوده جاری می باشد. در این چهارچوب به منظور اجرای صحیح قانون مالیات بر ارزش افزوده و اتخاذ رویه واحد در اجرا به اطلاع می رساند: ۱. به استناد قسمت اخیر تبصره (۲) ماده (۲۱۶) قانون مالیاتهای مستقیم که مقرر گردیده است «مفاد تبصره یاد شده شامل آن دسته از مالیاتهای غیر مستقیم که طبق مقررات مخصوص به خود در مراجع خاص باید حل و فصل شود، نخواهد بود» بنابراین به جهت تسری فصل سوم از باب پنجم قانون مالیاتهای مستقیم به قانون مالیات و عوارض ارزش افزوده، مقررات تبصره (۲) ماده (۲۱۶) قانون مالیاتهای مستقیم در ارتباط با مالیات و عوارض ارزش افزوده به استثنای سایر مالیاتها و عوارض خاص موضوع فصل نهم قانون مالیات بر ارزش افزوده جاری نمی باشد. ۲. به استناد تبصره (۱) ماده (۲۱۶) قانون مالیاتهای مستقیم چنانچه شکایت حاکی از این باشد که وصول مالیات و عوارض بر ارزش افزوده (به استثنای سایر مالیاتها و عوارض خاص موضوع فصل نهم قانون مالیات بر ارزش افزوده که مشمول حکم تبصره ۲ ماده مذکور می باشد) قبل از قطعیت به موقع اجرا گذارده شده است، در این حالت هیأت حل اختلاف مالیاتی در صورت وارد بودن شکایت، در مقام هیأت حل اختلاف مالیاتی بدوی و یا تجدیدنظر ضمن صدور رای به بطلان اجرائیه نسبت به صدور قرار رسیدگی و یا صدور رای مقتضی حسب مورد اقدام می نماید. بنا به مراتب مذکور، مفاد جزء (۲) بند (ب) بخشنامه</p>	

شماره ۱۳۶۹/۶/۱۴-۷۶۵۵/۴/۳۰/۲۵۶۱۶ به استثنای مفاد ماده (۲۵۱) قانون مالیاتهای مستقیم مبنی بر امکان شکایت مؤدی یا رییس امور مالیاتی از رای آن مرجع به شورای عالی مالیاتی، قابلیت تسری به مالیات و عوارض بر ارزش افزوده را خواهد داشت. بدیهی است با صدور این بخشنامه مفاد بخشنامه شماره ۱۳۹۳/۹/۱۰۰۱۰۶/۹۳/۲۰۰ مبنی بر امکان طرح پرونده های مالیات و عوارض ارزش افزوده در هیات موضوع تبصره (۲) ماده (۲۱۶) قانون مالیاتهای مستقیم کأن لم یکن تلقی می گردد. رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور " متن نامه مورد شکایت به شرح ذیل است: " نامه شماره ۱۳۹۵/۱۲/۱۸-۱۳۹۵/۱۲/۱۸ جناب آقای پیمان رضا زاده مودی مالیاتی شهرستان شاهین دژ سلام و علیکم احتراماً، عطف به نامه وارده شماره ۱۳۹۵/۱۲/۱۴-و- به تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۱۴ به آگاهی می رساند: در راستای بند یک بخشنامه شماره ۷۰/۹۵/۲۰۰-۱۳۹۵/۱۰/۱۱ رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور، به جهت تسری فصل سوم از باب پنجم قانون مالیاتهای مستقیم به قانون مالیات بر ارزش افزوده، مقررات تبصره ۲ ماده ۲۱۶ قانون مالیاتهای مستقیم در ارتباط با مالیات و عوارض ارزش افزوده به استثنای سایر مالیاتها و عوارض خاص موضوع فصل نهم قانون مالیات بر ارزش افزوده جاری نمی باشد. لذا در صورت اعتراض به اوراق قطعی مالیات بر ارزش افزوده وفق مقررات ماده ۲۵۱ مکرر اقدام نمایید. معاون حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده اداره کل امور مالیاتی آذربایجان غربی"

مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی به موجب لایحه شماره ۱۳۹۶/۴/۲۰-د/۱۳۹۶/۲۱۲ شماره ۱۳۹۶/۴/۲۰ توضیح داده است که: " جناب آقای درین مدیر کل محترم هیات عمومی دیوان عدالت اداری با سلام و احترام در خصوص پرونده کلاسه ۹۶/۸۶ و به شماره پرونده ۹۶۰۹۹۸۰۹۰۵۸۰۰۳۰ موضوع دادخواست آقای پیمان رضا زاده به خواسته ابطال بخشنامه شماره ۱۳۹۵/۱۰/۱۸-۷۰/۹۵/۲۰۰ سازمان امور مالیاتی کشور و نامه شماره ۱۳۹۵/۱۲/۱۸-۷۴۹۰۴ معاون حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده اداره کل امور مالیاتی استان آذربایجان غربی، به استحضار می رساند: طبق ماده (۳۳) قانون مالیات بر ارزش افزوده «احکام مربوط به فصول هشتم و نهم از باب چهارم و فصل سوم از باب پنجم و مواد (۱۶۷)، (۱۹۱)، (۲۰۲)، (۲۳۰) تا (۲۳۳) قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ در مورد مالیاتهای مستقیم و مالیات بر ارزش افزوده جاری است حکم ماده (۲۵۱) قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ در مورد قانون مالیات بر ارزش افزوده جاری نخواهد بود.» با وصف مذکور اشعار می دارد: از آنجا که احکام مربوط به مراجع حل اختلاف مالیاتی موضوع ماده (۲۴۴) و (۲۴۷) قانون مالیاتها در فصل سوم از باب پنجم قانون مالیاتهای مستقیم قرار دارند در نتیجه اعتراض کتبی به اوراق مطالبه مالیات یا برگه استرداد مالیات اضافه پرداختی در موعد قانونی در ارتباط با مالیات و عوارض ارزش افزوده از سوی مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده برابر مقررات ماده (۲۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده و با ملحوظ نمودن حکم مقرر در ماده (۳۳) همان قانون توسط مسؤول ذریبط اداره امور مالیاتی و در صورت عدم رفع اختلاف و اعتراض مجدد در هیات های بدوی و تجدیدنظر مورد رسیدگی قرار می گیرد و در نهایت پس از قطعیت وفق قوانین موضوعه تصمیم گیری در مورد درخواست ارجاع پرونده به هیات موضوع ماده (۲۵۱) مکرر در حدود صلاحیت اختیاری وزیر امور اقتصادی و دارایی است. بخشنامه مورد شکایت که در تبیین نظر مقنن صادر گردیده اعمال تبصره (۲) ماده (۲۱۶) قانون مالیاتهای مستقیم را به لحاظ نص صریح قانون وجود مرجع خاص رسیدگی نسبت به مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده جاری ندانسته است. در بند (۲) بخشنامه صدرالذکر عنوان شده است، چنانچه شکایت مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده حاکی از این باشد که وصول مالیات و عوارض ارزش افزوده قبلاً از قطعیت به موقع اجرا گذارده شده است در این حالت هیات حل اختلاف مالیاتی بدوی و تجدیدنظر به موضوع رسیدگی خواهند کرد و حکم مقتضی را صادر می نمایند. از این رو سازمان امور مالیاتی نظر مقنن را جهت اجرا صحیح قانون و ایجاد رویه واحد ابلاغ کرده است. اینکه شاکی در دادخواست خود عنوان کرده است که سازمان امور مالیاتی کشور قبلاً طی بخشنامه شماره ۱۰۶/۹۳/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۳/۹/۱۰ مقرر داشته بود که به موضوع شکایت در قانون بودن مطالبه مالیات و عوارض به استناد تبصره (۲) ماده (۲۱۶) رسیدگی شود صحیح می باشد، لکن بدلیل این که به موجب بخشنامه اخیرالذکر حوزه شمول حکم آن تبصره به طور غیر قانونی گسترش یافته بود نسبت به اصلاح و کان لم یکن کردن مفاد آن بخشنامه با صدور بخشنامه مورد شکایت اقدام شده، تا وفق حکم مقرر در قانون یاد شده رفتار شود. بنابراین سازمان امور مالیاتی در صدور بخشنامه مورد شکایت خروج موضوعی از حکم مقرر قانونی نداشته است. در خصوص خواسته دوم شاکی مبنی بر ابطال نامه ۱۳۹۵/۱۲/۱۸-د/۷۴۹۰۴/۱۰۶ معاون حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده اداره کل امور مالیاتی استان آذربایجان غربی که در پاسخ به درخواست مشارالیه نامه وارده به شماره ۱۱۹۰۳/۱۰۶/و مورخ ۱۳۹۵/۱۲/۱۴ و در پی ارسال نامه شماره ۱۳۹۵/۱۲/۳-۴۳۴۰ صادر گردیده، در بیان حکم مقرر و در تبیین بخشنامه مورد شکایت صادر گردیده، افزون بر این که راجع به درخواست وی بوده و جنبه موردی داشته و بخشنامه و مقررات عام الشمول تلقی نمی شود. لذا رسیدگی به موضوع اخیر، به لحاظ خارج بودن از مصادیق مقرر در بند (۱) ماده (۱۲) قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری از موارد صلاحیت هیات عمومی آن مرجع به شمار نمی آید و دلیلی بر ابطال نامه مذکور نیز وجود ندارد. علیهذا با عنایت به موارد پیش گفته تقاضای رسیدگی و رد شکایت شاکی را دارد." هیات عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۳۹۷/۱۰/۲۵ با حضور رییس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رای مبادرت کرده است. رای هیات عمومی منظر به اینکه بخشنامه و نامه مورد شکایت در راستای تبیین حکم مقنن و شیوه های اجرایی آن است و مغایرتی با قانون ندارد و تصویب آن از حدود اختیارات سازمان امور مالیاتی خارج نیست، بنابراین قابل ابطال تشخیص نشد. محمدکاظم بهرامی-رییس هیات عمومی دیوان عدالت اداری

Powered by Froala Editor

