



صورت جلسه مورخ 1402/06/12 شورای عالی مالیاتی در اجرای بند 3 ماده 255 قانون مالیات های مستقیم در خصوص نحوه اجرای مفاد بند (الف) ماده (39) قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور (با توجه به تصویب قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده در تاریخ 1400/03/02)	موضوع
---	-------

شماره: 201-6  
تاریخ: 1402/06/12

بسمه تعالی

صورتجلسه مورخ 1402/06/12 شورای عالی مالیاتی  
در اجرای بند 3 ماده 255 قانون مالیات های مستقیم

نامه شماره 32009/210/د مورخ 1401/05/30 معاون محترم وقت حقوقی و فنی مالیاتی در خصوص نحوه اجرای مفاد بند (الف) ماده (39) قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور (با توجه به تصویب قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده در تاریخ 1400/03/02)، متضمن دستور رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور جهت طرح در شورای عالی مالیاتی، در جلسه مورخ 1402/06/12 این شورا در اجرای مقررات بند (3) ماده (255) قانون مالیات های مستقیم مطرح گردید.

شرح ابهام:

به موجب مصوبه مراجع قانونی، به وزارت امور اقتصادی و دارایی (سازمان امور مالیاتی کشور و گمرک جمهوری اسلامی ایران) اجازه داده شده است که به استناد بند (ت) ماده (38) قانون رفع موانع تولید رقابت پذیر و ارتقای نظام مالی کشور مصوب سال 1394 و ماده (6) قانون امور گمرکی مصوب سال 1390، برای جبران کمبود نقدینگی واحدهای تولیدی و واردکنندگان کالاهای اساسی، دارو، تجهیزات پزشکی، مواد اولیه و ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید، نحوه دریافت مبالغ مالیات بر ارزش افزوده و عوارض متعلقه همانند حقوق ورودی، به صورت اخذ ضمانت نامه بانکی یا اسناد خزانه تا سررسید تعیین شده (پایان سال مالی) صورت پذیرد. مدت اعتبار این مصوبه تا پایان شهریور ماه سال 1401 تعیین شده است.

این در حالی است که به موجب مفاد بند (الف) ماده (39) قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور، وزارت امور اقتصادی و دارایی (سازمان امور مالیاتی کشور) برای ورود ماشین آلات و تجهیزات تولید توسط واحدهای تولیدی صنعتی و معدنی مجاز، با تشخیص وزارت صنعت، معدن و تجارت با رعایت مقررات قانونی ذی ربط بدون دریافت مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1387 و با اخذ تضمین لازم، اجازه ترخیص از گمرکات کشور را صادر می کند.

با عنایت به موارد فوق الذکر، دو دیدگاه به شرح زیر در خصوص موضوع مورد نظر، مطرح است:

دیدگاه معاونت درآمدهای مالیاتی

با توجه به مفاد تبصره (2) ماده (17) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400، مسئولیت وصول مالیات و عوارض از کالاهای وارداتی از جمله ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید با گمرک جمهوری اسلامی ایران بوده و با توجه به لغو کلیه قوانین و مقررات مغایر از جمله قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1387، دریافت چک و ارائه گواهی به گمرک جمهوری اسلامی ایران برای ترخیص کالاهای مزبور توسط سازمان امور مالیاتی کشور امکان پذیر نمی باشد. (نامه شماره 9876/233/ص مورخ 1401/05/12 تصویر پیوست)

دیدگاه معاونت حقوقی و فنی مالیاتی

مطابق تبصره 4 ماده (8) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400 صرف نظر از آنکه مودی به عرضه کالاها و خدمات معاف یا مشمول اشتغال داشته باشد، مالیات و عوارض خرید مربوط به ماشین آلات خطوط تولید وی قابل کسر، تهاتر و استرداد است. از سوی دیگر بر اساس مفاد ماده 46 قانون اخیرالذکر کلیه عوارض و مالیات موضوع این قانون که توسط گمرک جمهوری اسلامی ایران به صورت قطعی وصول و به حساب های مربوطه واریز می شود، مشمول حکم ماده (160) قانون امور گمرکی (دو درصد (2%) از حقوق ورودی در حساب مخصوصی نزد خزانه به نام گمرک جمهوری اسلامی ایران واریز می شود و معادل آن از محل اعتبار اختصاصی که در قوانین بودجه سنواتی منظور می گردد در اختیار سازمان مزبور

قرار می گیرد) است.

بنابراین چنانچه اجرای بند (الف) ماده (39) قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور (اخذ چک و ارائه گواهی توسط سازمان امور مالیاتی به گمرک جمهوری اسلامی ایران برای ورود ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید) کان لم یکن شود، پس از اتمام مهلت مصوبه صدرا اشاره، گمرک مکلف است بابت واردات ماشین آلات وفق مفاد تبصره 2 ماده 17 نسبت به وصول مالیات و عوارض موضوعه اقدام نماید و از مزایای ماده (160) قانون امور گمرکی نیز بهره مند می شود، در حالی که سازمان امور مالیاتی وفق مفاد تبصره 4 ماده (8) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400 می بایست نسبت به استرداد مالیات و عوارض مزبور اقدام نماید.

همچنین وفق مقررات ماده (55) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400، از تاریخ لازم الاجرا شدن این قانون، احکام بند (الف) ماده (39) قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور نسخ نشده و موضوع طی نامه شماره 20032/210/ص مورخ 1400/12/28 (تصویر پیوست) عنوان گمرک اعلام شده است.

اظهارنظر شورای عالی مالیاتی:

با توجه به ابهام مطرح شده، شورای عالی مالیاتی در اجرای بند (3) ماده (255) قانون مالیات های مستقیم مصوب 1366 و اصلاحات بعدی آن پس از بررسی های لازم و شور و تبادل نظر درخصوص موضوع مطرح شده به شرح زیر اعلام نظر می نماید:

نظر اکثریت:

اگر چه مطابق بند (1) ماده 55 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400 احکام قانون مالیات بر ارزش افزوده سال 1387 نسخ گردیده است؛ لیکن نسخ تعارضات آشکار در مورد احکام مربوط به مالیات بر ارزش افزوده سایر قوانین در سایر بند های ماده مذکور به صورت صریح متعین، احصاء و تبیین گردیده است. افزون بر این که تنفیذ قوانین و مقررات ذیل ماده 56 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400 از جمله بند 9 (بند های الف) و (ب) ماده (30) و بند (3) ماده (48) قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور) صرفا ناظر بر تداوم وصول برخی وجوه و استمرار پاره ای از معافیت های موجود می باشد.

فلذا از آنجایی که حکم تبصره (2) ماده (17) قانون مالیات بر ارزش افزوده 1400 جایگزین حکم تبصره (1) ماده (20) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1387 گردیده بر پایه استدلال های فوق و همچنین مبتنی بر قاعده حقوقی رجحان محتوا بر شکل عبارت «مصوب سال 1387» در متن بند (الف) ماده (39) قانون موصوف قید توضیحی بوده و مانع از استمرار و حاکمیت بند (الف) ماده یاد شده به قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400 نخواهد بود.

محمد مسیحی- محمدحسن زارع- مهرداد مهرکام- سعید حوائج- عباس بهزاد- عباس ورزیده- محمد حسین زحمتی- مهرعلی قنبرپور- رضا شیخی- ابراهیم وحدتی وحید- حسن بابائی- سیدرضا صادق زاده- اسد راستین- حجت اله مولایی

نظر اقلیت:

نظر به اینکه به موجب بند (1) ماده (55) قانون مالیات بر ارزش افزوده (مصوب 1400)، قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1387 با اصلاحات و الحاقات بعدی، نسخ صریح گردیده است و به تبع آن حکم مقرر در بند (الف) ماده (39) قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور نیز منسوخ گردیده است (نسخ تبعی). بنابراین وفق مفاد تبصره (2) ماده (17) قانون مالیات بر ارزش افزوده (مصوب 1400) گمرک جمهوری اسلامی ایران مکلف است مالیات و عوارض کالاهای وارداتی را در زمان ترخیص قطعی و مالیات و عوارض کالاهای متروکه را قبل از ترخیص نهایی وصول و به صورت بر خط به حساب سازمان واریز کند.

محمدرضا شایان پور- غلامحسن کشاورز- علی اصغر تراب احمدی

