



فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا

دادنامه آرای هیات تخصصی

کلاس پرونده:

هـ ع/1801/97

موضوع:

ابطال بخشنامه شماره 142/96/200 مورخ 17/10/1396 رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

@HPMMGROUP

تاریخ:

یکشنبه 13 بهمن 1398

شماره دادنامه:

9809970906010906

هیات تخصصی مالیاتی ، بانکی

* شماره پرونده : هـ ع/1801/97 شماره دادنامه : 9809970906010906 تاریخ : 12/11/98

* شاکی : آقای بهمن زبردست

* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته : ابطال بخشنامه شماره 142/96/200 مورخ 17/10/1396 رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال بخشنامه شماره 142/96/200 مورخ 17/10/1396 رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیات عمومی ارجاع شده است متن مقرر مورد شکایت به قرار زیر می باشد :

با توجه به نظریه معاونت حقوقی ریاست جمهوری به شماره 47691/32073 مورخ 25/4/1396 مبنی بر اینکه تجهیزات نصب شده در نیروگاهها بر اساس مواد (12) ، (13) و (14) قانون مدنی جزء اموال غیر منقول می باشند ، کما اینکه در واگذاری بنگاه های کشاورزی ، ماشین آلات و به طور کلی هر مال منقولی که برای زراعت اختصاص یافته باشد ، براساس ماده 17 قانون مدنی در حکم مال غیر منقول می باشد و در نتیجه مصداق بند 8 ماده 12 قانون مالیات بر ارزش افزوده می شود. بنابراین واگذاری کلیه اموال نیروگاهها که در اجرای سیاستهای کلی اصل 44 قانون اساسی صورت گرفته و به شرح فوق در حکم اموال غیر منقول تلقی می گردند ، از شمول مالیات بر ارزش افزوده خارج می باشد.

*دلایل شاکی برای ابطال مقرر مورد شکایت :

شاکی به موجب دادخواستی تقاضای ابطال مقرر مورد شکایت را مطرح کرده و در تبیین خواسته خود اعلام داشته است:

بخشنامه مورد شکایت در مقام ابلاغ نظریه مورخ 25/4/1396 معاونت حقوقی ریاست جمهوری صادر شده و بر اساس آن تجهیزات نصب شده در نیروگاهها جزء اموال غیر منقول بوده و مصداق بند 8 ماده 12 قانون مالیات بر ارزش افزوده می باشد. در نتیجه واگذاری کلیه اموال نیروگاهها از شمول قانون مالیات بر ارزش افزوده خارج است. با این حال ، بنا به تصریح بخشنامه های متعدد از جمله بخشنامه شماره 1833 مورخ 11/2/1390 و بخشنامه شماره 109/94/260 مورخ 11/11/1394 معافیت اموال غیر منقول از مالیات و عوارض افزوده هم شامل عین و هم شامل منفعت این اموال اعلام شده است و از همین رو ، مقرر مورد شکایت خلاف بند (و) ماده 1 قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت است که نحوه دریافت عوارض ارزش افزوده برق یعنی منفعت نیروگاهها را مشخص نموده است. زیرا اگر بنا به نظر معاونت حقوقی ریاست جمهوری نیروگاهها جزء اموال غیر منقول تلقی شده و با این توجیه انتقال مالکیت عین آنها معاف از مالیات ارزش افزوده باشد ، لاجرم منفعت آن ها نیز معاف خواهد شد که چنین امری خلاف بین قانون خواهد بود.

* در پاسخ به شکایت مذکور ، مدیر کل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 20274/212/ص مورخ 17/9/1397 به طور خلاصه توضیح داده است که :

1- طبق بند (1) نظریه شماره 47691/32073 مورخ 25/4/1396 معاونت حقوقی رئیس جمهور و همچنین مواد 12 ، 13 و 14 قانون مدنی افزون بر اموال غیر منقول ذاتی ، تجهیزات منصوبه در نیروگاه چنانچه عرفاً جزء بنا باشد یا حمل و نقل آن موجب خرابی یا نقص تجهیزات یا محل آن شود نیز غیر منقول می باشد. بنابراین آن دسته از اموال نیروگاهها که فاقد وصف فوق باشد منقول بوده و واگذاری آنها مشمول مالیات بر ارزش افزوده می باشد. به بیان دقیق تر اموالی که عرفاً جزء بنا بوده و یا اموال منصوبه که حمل و نقل آن موجب خرابی و نقص تجهیزات یا محل شود ، اصولاً دارای قابلیت واگذاری به طور جداگانه نبوده و جزء اموال غیر منقول نیروگاه محسوب است و لذا طبق بند 8 ماده 12 قانون مالیات بر ارزش افزوده ، از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف می باشد.

2- از آنجا که در ذیل بخشنامه مورد شکایت هیچ یک از سایر مقررات مالیاتی منسوخ اعلام نشده است ، به لحاظ اینکه سازمان امور مالیاتی کشور همچنین به موجب بخشنامه شماره 14/94/200 مورخ 8/2/1394 ، احکام مالیاتی قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (2) را برای واحدها و مراجع مالیاتی ارسال داشته و از جمله آن احکام ، حکم بند (و) ماده 1 قانون یاد شده می باشد ، بنابراین با صدور بخشنامه اخیرالذکر اطلاع رسانی و مراعات شدن حکم مرقوم مد نظر بوده ، بدین روی بخشنامه معترض عنه با حکم اخیرالذکر مغایرتی نداشته است.

* رأی هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری :

@HPMMGROUP

اولاً : بر مبنای مواد 12، 13 و 14 قانون مدنی، قانونگذار برخی اموال را که در اثر عمل انسان وصف غیرمنقول یافته و عرفاً جزئی از یک مال غیرمنقول شناخته می شوند، به عنوان مال غیرمنقول تلقی کرده است و در بخشنامه مورد شکایت نیز تجهیزات نصب شده در نیروگاهها به عنوان مصادیقی از اموال غیرمنقول و مآلاً مشمول حکم مقرر در بند 8 ماده 12 قانون مالیات بر ارزش افزوده معرفی شده اند که این امر با توجه به ملاکهای اتخاذ شده در مواد 12، 13 و 14 قانون مدنی، منطبق با موازین قانونی می باشد. ثانیاً : سازمان امور مالیاتی کشور به موجب بخشنامه شماره 14/94/200 مورخ 8/2/1394 احکام مالیاتی قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (2) را برای واحدها و مراجع مالیاتی ارسال داشته و در نتیجه مانعی در جهت اجرای مفاد بخشنامه مورد شکایت در عین رعایت بند «و» ماده 1 قانون فوق‌الاشاره وجود ندارد. بنا به مراتب فوق، مقرره مورد شکایت خلاف قانون و خارج از اختیار بوده، لذا به استناد بند «ب» ماده 84 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب 1392 رأی به رد شکایت صادر و اعلام می کند. رأی 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