

فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدُوا

دادنامه آرای هیات تخصصی

کلاس پرونده:
ه ع 97/2886

موضوع:
ابطال بند 2 بخشنامه شماره 76/95/200 مورخ 27/10/1395 سازمان امور مالیاتی کشور

تاریخ:
سه شنبه 8 بهمن 1398

شماره دادنامه:
9809970906010776

هیات تخصصی مالیاتی ، بانکی

* شماره پرونده : ه ع 2886/97 شماره دادنامه : 9809970906010776 تاریخ : 7/11/98

* شاکی : آقای بهمن زبردست

* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته : ابطال بند 2 بخشنامه شماره 76/95/200 مورخ 27/10/1395 سازمان امور مالیاتی کشور

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال بند 2 بخشنامه شماره 76/95/200 مورخ 27/10/1395 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 :

2- صرف نظر از مفاد بخشنامه صدرالاشاره، مالیات و عوارض پرداختی مؤدیان مشمول این نظام مالیاتی به عرضه کنندگان کالاها و ارائه دهندگان خدمات غیرمعاف در مناطق یادشده، بابت خرید کالا و خدمت، در صورتیکه عرضه کنندگان کالا و ارائه دهندگان خدمات مذکور، نسبت به پرداخت آن به حسابهای تعیین شده توسط سازمان امور مالیاتی کشور اقدام نموده باشند، با رعایت مقررات مربوط به عنوان اعتبار مالیاتی پرداخت کنندگان محسوب خواهد شد.

* دلایل شاکی برای ابطال مقرر مورد شکایت :

شاکی به موجب دادخواستی تقاضای ابطال مقرر مورد شکایت را مطرح کرده و در تبیین مبنای خواسته خود اعلام کرده است که براساس ماده 17 قانون مالیات بر ارزش افزوده، مالیاتهایی که مؤدیان در موقع خرید کالا یا خدمت برای فعالیتهای اقتصادی خود به استناد صورتحسابهای صادره موضوع این قانون پرداخت نموده اند، حسب مورد از مالیاتهای وصول شده توسط آنها کسر و یا به آنها مسترد می گردد. بر این اساس، صرف پرداخت ارزش افزوده کالاها و خدمات خریداری شده توسط مؤدی، به استناد صورتحسابهای صادره، جهت احتساب مبلغ ارزش افزوده پرداختی به عنوان اعتبار مالیاتی خریدار کافی بوده و نه در این ماده و نه در دیگر مواد قانون مالیات بر ارزش افزوده، شرط ثانویه پرداخت ارزش افزوده دریافتی از خریدار، توسط فروشنده به حسابهای تعیین شده توسط سازمان امور مالیاتی کشور، جهت استفاده از این اعتبار مالیاتی ذکر نگردیده است. با این حال، به موجب بند (2) بخشنامه مورد اعتراض آمده است که : «صرف نظر از مفاد بخشنامه صدرالاشاره، مالیات و عوارض پرداختی مؤدیان مشمول این نظام مالیاتی به عرضه کنندگان کالاها و ارائه دهندگان خدمات غیرمعاف در مناطق یادشده، بابت خرید کالا و خدمت، در صورتیکه عرضه کنندگان کالا و ارائه دهندگان خدمات مذکور، نسبت به پرداخت آن به حسابهای تعیین شده توسط سازمان امور مالیاتی کشور اقدام نموده باشند، با رعایت مقررات مربوط به عنوان اعتبار مالیاتی پرداخت کنندگان محسوب خواهد شد که وضع حکم فوق خارج از اختیار مقام صادرکننده بخشنامه بوده، لذا با عنایت به موارد فوق، ابطال این بند از بخشنامه مذکور تقاضا می گردد.

* در پاسخ به شکایت مذکور ، مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 33813/108 مورخ 1/5/1398 به طور خلاصه توضیح داده است که :

سازمان امور مالیاتی کشور ابتدا با صدور بخشنامه شماره 54409 مورخ 6/5/1388 به تبیین شیوه اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در مناطق آزاد تجاری - صنعتی و ویژه اقتصادی پرداخت، ولی با صدور دادنامه شماره 612-619 مورخ 4/9/1392 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری، در این دادنامه اعلام شد که : «فعالیت در محدوده مناطق مذکور با اقامت اشخاص در مناطق ملازمه دارد و این اقامت منصرف از اقامت موضوع ماده 590 قانون تجارت است، بنابراین اشخاص حقیقی و حقوقی که در مناطق یادشده با اخذ مجوز از مراجع ذیصلاح به فعالیت مبادرت می کنند، مقیم محسوب می شوند.» به دنبال صدور این دادنامه، ابهاماتی در این زمینه ایجاد شد و به موجب بخشنامه شماره 47/94/200 مورخ 10/5/1394 سازمان امور مالیاتی کشور که در مقام تبیین مفاد دادنامه فوق صادر گردید، اعلام شد که کلیه اشخاص حقیقی یا حقوقی که در مناطق آزاد تجاری - صنعتی یا

مناطق ویژه اقتصادی با اخذ مجوز از مراجع ذیصلاح به عرضه کالا و ارائه خدمات در محدوده مناطق مزبور مبادرت می‌نمایند، مقیم مناطق یادشده محسوب و در زمره مؤدیان مشمول ثبت نام و اجرای قانون مزبور محسوب نگردیده و بالطبع درخصوص اجرای مقررات این قانون از جمله مطالبه و وصول مالیات و عوارض از خریداران در محدوده مناطق فوق‌الذکر برای آنها تکلیفی پیش‌بینی نگردیده است. لیکن از آنجا که تا قبل از صدور رأی شماره 619-612 مورخ 4/9/1392 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری؛ برخی از فعالان اقتصادی مناطق یادشده نسبت به انجام تکالیف مقرر در قانون مالیات بر ارزش افزوده اقدام نموده بودند و با صدور رأی فوق‌الاشاره و خروج آنها از شمول تکالیف مقرر در آن قانون، مشکلاتی در پذیرش اعتبار مالیاتی ایشان ایجاد گردیده بود و پذیرش اعتبار مالیاتی خریداران نسبت به خرید از اشخاصی که به اشتباه در این نظام مالیاتی ثبت نام نموده و یا اقدام به اخذ مالیات و عوارض کرده بودند، طبق نص قانون مالیات بر ارزش افزوده امکان پذیر نبود، لذا شرط مورد اعتراض شاکی در بخشنامه مورد شکایت قرار داده شد تا در صورت واريز مبالغ مزبور به حساب سازمان امور مالیاتی توسط فعالان اقتصادی، مبالغ فوق به عنوان اعتبار مالیاتی لحاظ شود.

***رأی هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری :**

برمبنای دادنامه شماره 619-612 مورخ 4/9/1392 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری، فعالیت در محدوده مناطق آزاد تجاری - صنعتی و ویژه اقتصادی با اقامت اشخاص در مناطق یادشده ملازمه دارد و این اقامت منصرف از اقامت موضوع ماده 590 قانون تجارت است و به همین دلیل، اشخاص حقیقی و حقوقی که در مناطق فوق با اخذ مجوز از مراجع ذیصلاح به فعالیت مبادرت می‌کنند، مقیم محسوب شده و از پرداخت مالیات و عوارض معاف می‌باشند. نظر به اینکه در دوره زمانی قبل از صدور دادنامه فوق، برخی فعالان اقتصادی در مناطق صدرالاشاره به انجام تکالیف مقرر در قانون مالیات بر ارزش افزوده اقدام کرده‌اند و با عنایت به اینکه پذیرش اعتبار مالیاتی خریداران نسبت به خرید از اشخاصی که به اشتباه در این نظام مالیاتی ثبت نام نموده و یا اقدام به اخذ مالیات و عوارض کرده‌اند، طبق قانون مالیات بر ارزش افزوده امکان‌پذیر نیست، لذا شرط مورد اعتراض که براساس آن مالیات و عوارض پرداختی مؤدیان مشمول این نظام مالیاتی به عرضه‌کنندگان کالاها و ارائه‌دهندگان خدمات غیرمعاف در مناطق یادشده در صورت پرداخت توسط عرضه‌کنندگان کالا و ارائه‌دهندگان خدمات مذکور به حسابهای سازمان امور مالیاتی، می‌تواند به عنوان اعتبار مالیاتی تلقی شود، خلاف قانون و خارج از اختیار نبوده، لذا به استناد بند «ب» ماده 84 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب 1392 رأی به رد شکایت صادر و اعلام می‌کند. 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