

فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا

دادنامه هیات عمومی

کلاس پرونده: ۰۱۰۱۵۴۷

شماره پرونده: ۰۰۰۶۷۹۵۰۸

دادنامه: ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۲۸۵۲

تاریخ: ۱۴۰۱/۱۲/۱۶

پیوست:

نه اصولاً می توان لزوم و فایده ای برای این حکم دستورالعمل متصور شد. لذا این شرط اضافی مقرر در ماده ۸ دستورالعمل مورد شکایت هم، مغایر با حکم تبصره ۲ ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده و از حیث تضییق دامنه شمول حکم مقنن، خارج از حدود اختیارات بوده، بر همین اساس درخواست ابطال اطلاق آن را از زمان صدور دارم."

منن مقرر در مورد شکایت به شرح زیر است:

"دستورالعمل نحوه استرداد مالیات و عوارض دریافتی از خریداران کالاها و خدمات معاف از مالیات و عوارض موضوع تبصره ۲ بند (الف) ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰/۳/۲

.....

شرایط و نحوه استرداد

۶- سازمان مکلف است پس از پایان هر دوره گزارش های مردمی درج شده در سازمان را بررسی و در صورت احراز تخلف بر دریافت مالیات و عوارض پرداختی بابت کالاها و خدمات معاف، مالیات و عوارض دریافتی بابت کالاها و خدمات معاف از خریداران را از محل وصولی های جاری سازمان حداکثر تا ۴۵ روز بعد از پایان دوره درج گزارش در سامانه سازمان به حساب خریداران واریز نماید.

۸- استرداد مالیات و عوارض پرداختی بابت کالاها و خدمات معاف صرفاً برای خریدارانی که از مؤدیان عضو سامانه مؤدیان و از طریق کارت های بانکی خرید می نمایند مجاز خواهد بود و مالیات و عوارض پرداختی بابت کالاها و خدمات معاف به همان حسایی که از آن خرید شده است واریز و به خریداران اطلاع داده خواهد شد. - وزیر امور اقتصادی و دارایی "

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۲۱۲/۱۳۷۲۸/ص مورخ ۱۴۰۱/۶/۲۸ توضیحاتی داده که خلاصه آن به قرار زیر است:

" ۱- مستفاد از ماده ۴ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰، مؤدیان موضوع این قانون مکلفند مالیات و عوارض دریافتی از خریداران کالاها و خدمات را پس از کسر مالیات و عوارض پرداختی خرید به صورت دوره ای و حداکثر تا یک ماه پس از پایان هر دوره مالیاتی به حساب های سازمان امور مالیاتی کشور واریز نمایند. از طرفی به موجب ماده ۸ قانون مذکور، سازمان امور مالیاتی موظف است در صورتی که مؤدی پستکار شود، مبلغ پستکاری مؤدی را در صورت درخواست استرداد، حداکثر ظرف یک ماه از تاریخ ثبت درخواست استرداد از محل وصولی های جاری مسترد نماید. همچنین به موجب قسمت آخر تبصره ۲ ماده ۹ قانون یاد شده، سازمان امور مالیاتی مکلف است حداکثر سه ماه پس از دریافت گزارش (مبنی بر دریافت مالیات و عوارض توسط عرضه کنندگان کالاها و خدمات معاف از مالیات و عوارض)، نسبت به تأیید یا رد و حسب مورد استرداد مبالغ اضافه دریافتی از خریداران اقدام نماید.

۲- همان گونه که مستحضرید، لازمه اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰، اجرای قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان مصوب ۱۳۹۸ با توجه به اهداف ترسیم شده برای اجرای آن قانون، می باشد چرا که در قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ بخش عمده ای از فرآیندهای اجرایی بر اساس سامانه مؤدیان موضوع بند (پ) ماده ۱ قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان تعریف شده است. در واقع، قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان به منظور رصد گردش کالاها و خدمات در زنجیره تولید و واردات تا مصرف نهایی و همچنین رصد گردش وجوه و شفافیت درآمدهای اشخاص، مصوب گردیده است و به عنوان یکی از مبنای اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده به روش تعیین شده، تلقی می شود.

۳- بنابراین، توجه به قوانین و مقررات یاد شده گویای آن است که:

الف) اجرای مقررات موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰ از جمله استرداد مالیات و عوارض دریافتی بابت کالاها و خدمات معاف، مستلزم اجرای کامل قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان است تا امکان صدور صورتحساب الکترونیک فراهم گردد.

ب) مهلت قانونی سه ماهه مندرج در تبصره ۲ ماده ۹ قانون فوق الذکر، پس از دریافت گزارش، مربوط به تأیید یا رد گزارش می باشد و استرداد مالیات و عوارض از محل وصولی های جاری منطبق با ضوابط اجرایی استرداد پس از پایان دوره امکان پذیر خواهد بود.

پ) تأمین منابع استرداد از محل وصولی جاری، مستلزم پایان هر دوره مالیاتی و مهلت مقرر یک ماهه پس از آن برای ارائه اظهار نامه و پرداخت بدهی توسط مؤدیان خواهد بود تا منابع استرداد تأمین شود.

ت) بررسی ادعای مطرح شده توسط خریداران مستلزم بررسی صورتحساب الکترونیکی و فروش مؤدی در سامانه مؤدیان (موضوع قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان) می باشد

ث) اعمال جریمه برای مؤدی در صورت دریافت مالیات و عوارض از کالاها و خدمات معاف، مستلزم بررسی معاملات ثبت شده در سامانه مؤدیان و همچنین قصد و نیت مؤدی از دریافت مالیات و عوارض به قصد سوء استفاده و یا اشتباه برداشت از معافیت ها خواهد بود.

ج) در قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان، مشوق هایی برای استفاده از شبکه های پرداخت بانکی منظور شده است که عدم امکان استرداد برای دریافتی های نقدی در همین راستا می باشد.

۴- شایان ذکر است که ضوابط اجرایی اعلام شده در دستورالعمل موضوع شکایت، در راستای اهداف تصویب قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان و قانون مالیات بر ارزش افزوده، تهیه و ابلاغ شده است. همچنین کلیه مشوق های پیش بینی شده در دو قانون یاد شده، در راستای هدایت معاملات خرید کالاها و خدمات در بستر سامانه مؤدیان و از طریق بستر شبکه پرداخت بانکی می باشد.

فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا

دادنامه هیات عمومی

کلاس پرونده: ۰۱۰۱۵۴۷
 شماره پرونده: ۰۰۰۶۷۹۵۰۸
 دادنامه: ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۲۸۵۲
 تاریخ: ۱۴۰۱/۱۲/۱۶
 پیوست:

توجه به مراتب مذکور، گویای این مطلب است که ضوابط مقرر در مواد ۶ و ۸ دستورالعمل موضوع شکایت، وفق مواد ۸ و ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ و با عنایت به مقررات مندرج در قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان و در راستای نحوه استرداد مالیات و عوارض دریافتی از خریداران کالاها و خدمات معاف از مالیات و عوارض، توسط سازمان امور مالیاتی کشور و با همکاری اتاق بازرگانی، صنایع و معادن و کشاورزی ایران، تهیه و به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی رسیده است. با توجه به مطالب یاد شده، تقاضای رد خواسته شاکي را دارد."

علی رغم ارسال و ابلاغ نسخه دوم دادخواست و ضمانت آن برای طرف دیگر شکایت (وزارت امور اقتصادی و دارایی) تا زمان رسیدگی به پرونده پاسخی واصل نشده است.

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۴۰۱/۱۲/۱۶ با حضور رئیس 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 رأی مبادرت کرده است.

رأی هیأت عمومی

در تبصره ۲ ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰ و در ذیل قسمت «الف - کالاها» به صراحت قید شده است که تولیدکنندگان یا عرضه کنندگان کالاها موضوع این بند مکلف هستند که برحسب معافیت از مالیات بر ارزش افزوده را بر روی بسته بندی کالاهای مذکور درج نمایند و متعاقباً وظیفه سازمان امور مالیاتی کشور در اعلام فهرست کالاها و خدمات معاف از شمول مالیات، بر ارزش افزوده به طور روشن و مشخص بیان شده و نهایتاً به تکلیف سازمان امور مالیاتی کشور درخصوص امکان دریافت گزارش های مردمی مبنی بر دریافت مالیات و عوارض توسط عرضه کنندگان کالاها و خدمات معاف تصریح شده و مقرر گردیده است که سازمان امور مالیاتی کشور باید از طریق سامانه ها، گزارش های مردمی را دریافت و در مورد مؤدیانی که عرضه کنندگان به ناحق از آنها مالیات اخذ نموده اند، استرداد را انجام دهد و جریمه نیز برای متخلفین و دریافت کنندگان مالیات بر ارزش افزوده از کالاهای معاف در نظر گرفته شده است و به طور کلی تکلیف سازمان امور مالیاتی کشور این است که حداکثر سه ماه پس از دریافت گزارش، نسبت به تأیید گزارش، رد گزارش و حسب مورد استرداد مبالغ اضافه دریافتی اقدام نماید. بنا به مراتب فوق، اولاً حکم مقرر در ماده ۶ دستورالعمل مورد شکایت که براساس آن زمان استرداد در نظر گرفته شده برای سازمان امور مالیاتی کشور پس از دریافت گزارش های مردمی و پایش آنها، ۴۵ روز پس از پایان دوره و از محل وصولی های جاری سازمان تعیین شده و این در حالی است که محدود نمودن آن به دوره درج گزارش، اصولاً برخلاف حکم قانونگذار است که سه ماه پس از دریافت گزارش را مدنظر قرار داده است و حکم مندرج در ماده مذکور گاهی بیشتر یا کمتر با منطبق بر سه ماه قانونی است و در نتیجه با حکم مقرر در قانون مغایرت دارد. ثانیاً در ماده ۸ دستورالعمل مورد اعتراض نیز سه شرط مشخص در جهت اعطای امتیاز مندرج در تبصره ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده به پرداخت کنندگان مالیات بر ارزش افزوده کالاها معاف تعیین شده که هر سه شرط مزبور برخلاف اطلاق مندرج در قانون است. بنا به مراتب فوق، مواد ۶ و ۸ دستورالعمل نحوه استرداد مالیات و عوارض دریافتی از خریداران کالاها و خدمات معاف از مالیات و عوارض موضوع تبصره ۲ بند (الف) ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰/۳/۲ (ابلاغی به موجب بخشنامه شماره ۱۴۰۱/۱۰/۲۴ مورخ ۱۴۰۱/۵/۴ رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور) خلاف قانون و خارج از حدود اختیار است و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و مواد ۱۳ و ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ از تاریخ تصویب ابطال می شود.

حکمتعلی مظفری

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری