

سال "رونق تولید"

دفتر حقوقی

بسمه تعالی

جناب آقای مسیحی

معاون محترم مالیات بر ارزش افزوده

باسلام و احترام؛

بازگشت به نامه شماره ۴۱۹۶/۲۶۰/د به تاریخ ۱۳۹۷/۶/۱۳ پیوست، تصویر دادنامه شماره ۱۰۱۵۳/۹۰۶۰۹۹۷۰۹۸۰ به تاریخ ۱۳۹۸/۵/۱ هیات تخصصی اقتصادی مالی دیوان عدالت اداری دائر بر رد شکایت آقای محمد ربیعی نیا نسبت به «ابطال بند ۸ بخشنامه شماره ۳۱۰۹۱ مورخ ۱۳۸۸/۱۲/۲۶»؛ جهت استحضار ارسال می گردد. (کلاس ۳۳۱-۴۵)


حسین تاجمیری ریاحی
مدیرکل دفتر حقوقی

جناب آقای تاجمیر ریاحی
مدیر کل محترم دفتر حقوقی

باسلام و احترام

بازگشت به نامه شماره ۲۱۲/۱۲۱۶۸/ص مورخ ۱۳۹۷/۶/۷ منضم به تصویر دادخواست آقای محمد ربیعی نیا درخصوص ابطال بند (۸) بخشنامه شماره ۳۱۰۹۱ مورخ ۱۳۸۸/۱۲/۲۶ به آگاهی می رساند:

۱. به استناد نص صریح ماده (۱) قانون مالیات بر ارزش افزوده، عرضه کالاها و ارائه خدمات در ایران و همچنین واردات آنها (به استثنای موارد معاف مصرح در ماده ۱۲ قانون مذکور) با رعایت ترتیبات پیش بینی شده در قانون مزبور و دستورالعمل های صادره، مشمول پرداخت مالیات و عوارض می باشد. معافتهای مقرر در این قانون به موجب مفاد ماده (۱۲) قانون مزبور، بر عرضه کالاها و ارائه خدمات خاص مصرح در بندهای هفده گانه مندرج در ذیل آن وضع شده است و معافیتی برای اشخاص حقیقی و حقوقی اعم از دولتی یا خصوصی، انتفاعی یا غیر انتفاعی و نهادهای حاکمیتی و ... پیش بینی نشده است. فلذا فارغ از ماهیت خدمات ارائه شده توسط دفاتر اسناد رسمی مادامیکه خدمات مزبور در قبال مابه ازاء و برای غیر باشد، مستند به مفاد ماده (۵) قانون مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده می باشد. **به گونه ای که در حوزه مالیات بر درآمد نیز از بابت خدمات ارائه شده خود که منجر به تحصیل درآمد می گردد، مشمول مالیات بر درآمد می باشد.**

۲. به استناد بند (۸) ماده (۱۲) قانون صدورالاشاره، عرضه اموال غیر منقول از مصادیق معافیت های مصرح در این قانون محسوب می گردد، لیکن این معافیت قابل تسری به خدمات مرتبط با اموال یاد شده مادامیکه در بندهای ۱۷ گانه ذیل ماده ۱۲ قانون درج نشده باشد، نخواهد بود. همچنین از آنجائیکه معافیت عرضه اموال غیر منقول قابل تسری به نهادهای آن نخواهد بود، لذا معافیت مذکور قابل تسری به ارائه خدمات دفاتر اسناد رسمی، خدمات پیمانکاری ساخت (در تخصص های مختلف)، خدمات واسطه ای دفاتر مشاورین املاک و دیگر خدماتی که در راستای عرضه اموال غیر منقول ارائه می شوند نخواهد بود. شایان ذکر است معافیت خدمات مزبور به قسمی که سطح معافیت های غیر مصرح را گسترده نماید، بنا به اصل (۵۱) قانون اساسی از لحاظ اجرای مقررات امکان پذیر نبوده و مورد خواست و اراده قانونگذار نیز نبوده است. همچنین بموجب رأی هیأت تخصصی اقتصادی، مالی و اصناف دیوان عدالت اداری، موضوع دادنامه شماره ۷۷ مورخ ۱۳۹۲/۲/۱۶ درخصوص دادخواست انجمن کارفرمایی و مشاوران املاک تهران،

دبیرت انکلاهی برانی،

مبنی بر اینکه: «چون وظیفه مشاورین املاک ارائه خدمات بوده و با اموال غیر منقول تفاوت ماهوی دارد، بنابراین دستورالعمل مارالذکر (تفاهم نامه) خلاف قانون و خارج از اختیار نبوده و به استناد بند (ب) ماده (۸۴) قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رای به رد شکایت صادر واعلام گردیده است.» که مراتب به موجب بخشنامه شماره ۲۶۰/۹۴/۵۴ مورخ ۱۳۹۴/۵/۱۸ ابلاغ گردیده است.

۳. به موجب مفاد ماده (۸) قانون مزبور، اشخاصی که به ارائه خدمات مبادرت می نمایند به عنوان مؤدی شناخته شده و در اجرای مفاد مواد (۱۹) و (۲۰)، مکلفند در قبال ارائه خدمات موضوع این قانون با رعایت قانون نظام صنفی صورتحساب های موضوع این قانون را صادر و مالیات و عوارض متعلقه را از خریداران خدمات از مآخذ بهای خدمات محاسبه و ذیل آن درج، مطالبه و وصول نمایند. همچنین به استناد مقررات ماده (۵) قانون مذکور مادامی که فعالان اقتصادی اقدام به ارائه خدمات برای غیر و در قبال مابه ازاء می نمایند، مشمول مالیات و عوارض این قانون خواهند بود. بنابراین ملاحظه می گردد دفاتر اسناد رسمی عرضه کننده خدمات ثبتی هستند و بابت این خدمات مابه ازاء (حق التحریر) دریافت می دارند و با توجه به مواد (۱) و (۵) قانون مالیات بر ارزش افزوده، مشمول و مکلف به اجرای تکالیف آن می باشند، ضمن آن که اطلاق خدمات در ماده (۱) قانون مالیات بر ارزش افزوده عام است و لزوماً نیابتی کلیه خدمات در قانون مالیات بر ارزش افزوده تصریح گردد، تا مشمول گردد.

۴. به استناد ماده (۳) قانون مزبور، ارزش افزوده در این قانون تفاوت بین ارزش کالاها و خدمات عرضه شده با ارزش کالاها و خدمات خریداری یا تحصیل شده در یک دوره معین می باشد و در این چارچوب چنانچه ارزش کالاها و خدمات خریداری شده و به تبع آن مالیات و عوارض پرداختی در یک دوره معین بیشتر از کالاها و خدمات عرضه شده و مالیات و عوارض متعلقه باشد، مابه التفاوت تحت عنوان اضافه پرداختی و با رعایت مقررات قانونی حسب مورد به مؤدی مسترد و یا به عنوان اعتبار مالیاتی دوره بعدی لحاظ می گردد. فلذا تعریف ارزش افزوده در این قانون با تعریف سود ناویژه (فروش) پس از کسر بهای تمام شده و همچنین اصل وضع هزینه های هر دوره از درآمد و یا فروش همان دوره که پس از کنترل نهایی روی صورتحساب ها صورت گرفته مشخص می گردد، یکسان نمی باشد و مدنظر قانون گذار نخواهد بود.

شماره: ۵/۲۶۰/۴۱۹۶

تاریخ: ۱۳۹۷/۰۶/۱۳

پیوست: ندارد

دبیرت ارکلاسی برانی،

۵. وفق مفاد ماده (۲۵) قانون، شناسایی، نحوه رسیدگی و تشخیص، مطالبه و وصول مالیات‌ها و عوارض، به سازمان امور مالیاتی کشور محول شده، لذا این تفویض اختیار در جهت شناسایی مؤدیان صورت گرفته و صراحت قانون در این ارتباط هر گونه ابهامی را برطرف می‌نماید. در این راستا و به موجب ماده ۱۸ قانون مؤدیان مکلفند به ترتیبی که سازمان امور مالیاتی کشور تعیین و اعلام می‌نماید، نسبت به ارائه اطلاعات درخواستی سازمان و تکمیل فرم‌های مربوطه اقدام و ثبت نام نمایند. همچنان که حکم به اجرای قانون (وصول مالیات و عوارض از سوی سازمان امور مالیاتی کشور) مستلزم اعطای مجوز در خصوص شناسایی مؤدیان و ترتیب در ثبت نام آنان و چگونگی اجرا نیز می‌باشد. بنابراین بخشنامه شماره ۳۱۰۹۱ مورخ ۱۳۸۸/۱۲/۲۶ نیز در راستای اختیارات قانونی سازمان متبوع صادر شده است.

خاطر نشان می‌گردد ادعای معافیت دفاتر اسناد رسمی از اجرای مقررات قانون مالیات بر ارزش افزوده، همزمان با فراخوان آنان جهت ثبت نام و اجرای مقررات این قانون، در تابستان سال ۱۳۸۹ از سوی کانون سردفتران و دفتر یاران مطرح و دلایل و مستندات قانونی ارائه شده مورد رسیدگی و بررسی دقیق قرار گرفته و در نهایت با توجه به نص صریح قانون و دلایل و مستندات ارائه شده از سوی سازمان امور مالیاتی ادعای مطروحه، مردود و اجرای مقررات قانون مورد پذیرش مدیریت کانون سردفتران و دفتر یاران قرار گرفت و منجر به انعقاد تفاهم‌نامه مورخ ۱۳۸۹/۰۶/۲۸ با کانون یاد شده گردید که مفاد آن راهنمای کلیه مؤدیان شاغل در این حرفه بوده و مشکلات اجرایی این قانون توسط آنان را به حداقل رسانده است.

با عنایت به مراتب فوق درخواست آقای محمد ربیعی نیا فاقد محمل قانونی اعلام و تقاضای رد دادخواست

نامبرده را دارد. (ب)

