



رای شماره ۱۰۵ مورخ ۱۳۹۳/۰۲/۰۱ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره دادنامه: ۱۰۵

تاریخ دادنامه: ۱۳۹۳/۲/۱

کلاس پرونده: ۹۰/۲۵۶

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای اسماعیل سجادیان

موضوع شکایت و خواسته: ابطال قسمت اخیر بند ۳ دستورالعمل شماره ۱۸۵۵-۱۳۹۰/۲/۱۱ سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: آقای اسماعیل سجادیان به موجب دادخواستی ابطال قسمت اخیر بند ۳ دستورالعمل شماره ۱۸۵۵-۱۳۹۰/۲/۱۱ سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:

« احتراماً، به استحضار عالی می رساند اینجانب اسماعیل سجادیان احدی از شهروندان مرو دشت فارس در خصوص قسمتی از دستورالعمل شماره ۱۸۵۵-۱۳۹۰/۲/۱۱ قسمت موخر بند ۳ معاون مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور که داخل پرائنز اعلام کرده بدون در نظر گرفتن دوره مالیاتی سهم عوارض صورت پذیرد، به جهت این که خارج از اختیارات قانونی ایشان و خلاف نظر مقنن وماده ۴ قانون مدنی است به دلایل و مستندات ذیل و ضمائم پیوست و ممانعت از تضییع حقوق مکتسبه و عمومی ابطال آن قسمت از دستورالعمل با طرح در هیأت عمومی دیوان به استناد ماده ۴۰ قانون دیوان عدالت اداری مورد استدعاست.

۱- با عنایت به این که بر اساس ماده ۱۲۳ قانون برنامه پنج ساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی عوارض وصولی ارزش افزوده و عوارض آلاینده‌گی واحدهای تولیدی موضوع بند الف و تبصره ۱ ماده ۳۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده می باید از زمان انتشار و اجرایی شدن قانون یعنی از ابتدای سال ۱۳۹۰ به نسبت شاخص ضریب جمعیتی در هر شهرستان بین شهرداریها و دهیاریهای همان شهرستان توزیع شود.

۲- بر اساس ماده ۲۵ قانون مالیات بر ارزش افزوده شناسایی، تشخیص، مطالبه و وصول هم به سازمان موصوف محول شده است.

۳- میلیاردها ریال مطالبات معوقه قبل از سال ۱۳۹۰ و عوارض وصول نشده که مشمول قانون قبلی است و می باید قبل از اجرایی شدن قانون موخر به همان شیوه قبلی با توجه به حقوق مکتسبه بین شهرداریها به ویژه مطالبات فعلی شهرداری مرودشت فارس توزیع شود و در خصوص ضریب شاخص جمعیتی صرفاً از زمان انتشار و اجرایی شدن قانون است.

۴- با توجه به صراحت ماده ۴ قانون مدنی که اثر قانون نسبت به آینده است و قانون نسبت به ماقبل خود اثر دارد و در زمان وقوع خود برابر مقررات دارای آثار مخصوصی است و مشمول قانون متاخر نمی شود و نمی تواند آثار قبلی را تغییر دهد.

علی هذا با توجه به مراتب فوق الذکر، معاون مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور خارج از اختیارات قانونی و مغایر با نظر مقنن و ماده ۴ قانون مدنی و با اجرایی شدن قانون برنامه پنجم موضوع ماده ۱۲۳ یعنی از سال ۱۳۹۰ قابل اجراست ولی خلاف قانون در قسمت موخر بند ۳ دستورالعمل شماره ۱۸۵۵-۱۱/۲/۱۳۹۰ داخل پرانتز اعلام کرده که (بدون در نظر گرفتن دوره مالیاتی) سهم عوارض صورت پذیرد. با عنایت به حقوق مکتسبه شهرداریها و جلوگیری از تضییع حقوق عمومی که مطالبات سنگینی طبق قانون قبلی دارند خلاف نظر مقنن و قوانین و مقررات و خارج از اختیارات قانونی بوده تقاضای ابطال این قسمت از بند ۳ یعنی داخل پرانتز (بدون در نظر گرفتن دوره مالیاتی) مورد استدعاست.»

دستورالعمل مذکور در قسمت مورد اعتراض به قرار زیر است:

« ۳- از ابتدای سال ۱۳۹۰ عوارض وصولی موضوع بند «الف» و تبصره «۱» ماده «۳۸» قانون مالیات بر ارزش افزوده از فعالان اقتصادی محدوده جغرافیایی هر شهرستان اعم از داخل یا خارج از حریم (بدون در نظر گرفتن دوره مالیاتی)، بر اساس ضریب جمعیتی بین شهرداریها و دهیاریهای آن شهرستان توزیع گردد.»

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۳۲۷۱۶/۲۱۲-د-۱۳۹۰/۹/۱۳ اعلام کرده است که:

« در خصوص پرونده کلاسه ۹۰۰۹۹۸۰۹۰۰۰۲۵۳۶۵ به شماره بایگانی ۲۵۶/۹۰-ه ع موضوع دادخواست آقای اسماعیل سجادیان به خواسته ابطال قسمت موخر بند ۳ دستورالعمل شماره ۱۸۵۵-۱۱/۲/۱۳۹۰ معاونت مالیات بر ارزش افزوده به پیوست تصویر نامه شماره ۱۱۰۱۵-۱۱/۸/۱۳۹۰ معاونت مذکور ایفاد و به استحضار می رساند:

۱- از توجه به بند ۳ دستورالعمل صادر شده که اشاره به عوارض وصولی از ابتدای سال ۱۳۹۰ داشته که مشخصاً این عوارض وصول شده خارج از دوره مالیاتی و بدون در نظر گرفتن آن و بر اساس ضریب جمعیتی بین شهرداریها و دهیاریهای آن شهرستان قابل توزیع است. چرا که مقصود قانونگذار مطابق قسمت موخر ماده ۱۰ قانون مالیات بر ارزش افزوده دلالت بر این موضوع داشته که زمان فعالیت مودی طی دوره مربوط یک دوره مالیاتی تلقی می شود و بیانگر تعیین شروع یا خاتمه فعالیت مودی در خلال یک دوره مالیاتی است. لذا تاکید بر ابطال قسمت موخر بند ۳

در دستورالعمل مذکور با لحاظ حکم ماده ۲۲۶ قانون برنامه پنجم توسعه موضوعیت نداشته و فاقد وجاهت قانونی است.

۲- مطابق ماده ۲۵ قانون مالیات بر ارزش افزوده شناسایی، نحوه رسیدگی و تشخیص مطالبه و وصول مالیاتها به سازمان امور مالیاتی کشور محول شده که با توجه به وظایف و تکالیف مودیان مالیاتی این فرایند مطابق مواد ۱۰ و ۲۱ قانون مالیات بر ارزش افزوده اجرا می شود، لیکن در خصوص ماده ۱۲۳ قانون برنامه پنج ساله پنجم توسعه که مشخصاً عوارض وصولی ارزش افزوده و عوارض آلودگی واحدهای تولیدی موضوع بند (الف) ماده (۳۸) قانون ارزش افزوده مد نظر قانونگذار بوده و ملاً فرآیند وصول قبلاً طی دوره های مالیاتی انجام شده و صرفاً دغدغه چگونگی توزیع آن از ابتدای سال ۱۳۹۰ مورد توجه است که در این خصوص از قیاس بند ۳ دستورالعمل مورد اعتراض و ماده ۱۲۳ قانون برنامه ۵ ساله توسعه مشخصاً عوارضی که مربوط به وصول ارزش افزوده است از عوارض آلاینده تفکیک شده و بیانگر این موضوع است که صرفاً عوارض وصولی مورد اول برخلاف آلودگی با در نظر گرفتن دوره مالیاتی قابل توزیع است و در خصوص مورد دوم دوره مالیاتی در نظر گرفته نمی شود.

علی هذا با توجه به مطالب مارالذکر و لحاظ مفاد نامه پیوستی و نظر به این که جهت توزیع عوارض از ابتدای سال ۱۳۹۰ مفاد دستورالعمل معترض عنه جهت ایجاد رویه واحد و به منظور اجرای صحیح حکم قانون صادر شده و مغایرتی با قانون نداشته و در حدود اختیارات است، رسیدگی و رد دادخواست مورد استدعاست.

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ یاد شده با حضور روسا، مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد. پس از بحث و بررسی، با اکثریت آراء به شرح آینده به صدور رای مبادرت میکند.

رای هیأت عمومی

نظر به این که در ماده ۱۲۳ قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران مصوب سال ۱۳۸۹ که از ابتدای سال ۱۳۹۰ لازم الاجرا می باشد، در خصوص توزیع عوارض وصولی ارزش افزوده و عوارض آلودگی واحدهای تولیدی موضوع بند الف و تبصره ۱ ماده ۳۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده تعیین تکلیف شده است و در ماده ۲۲۶ قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران مصوب سال ۱۳۸۹ مقرر شده است، احکام قوانین و مقرراتی که لغو یا اصلاح آنها مستلزم ذکر یا تصریح نام است در صورت مغایرت با احکام این قانون در طول برنامه موقوف الاجرا می گردد، بنابراین از ابتدای سال ۱۳۹۰، عوارض موضوع بند الف و تبصره ۱ ماده ۳۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده که وصول می شود، مطابق حکم مقرر در ماده ۱۲۳ قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران مصوب سال ۱۳۸۹ باید توزیع شود. در نتیجه بند ۳ بخشنامه مورد اعتراض از حیث ذکر عبارت (بدون در نظر گرفتن دوره مالیاتی) با قانون مغایرت ندارد و قابل ابطال تشخیص نشد.

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری-محمدجعفر منتظری