



شماره بخشنامه : 129--970997090601012

تاریخ : ۱۳۹۷/۰۶/۲۶

رأی هیأت تخصصی اقتصادی، مالی و اصناف دیوان عدالت اداری طی دادنامه شماره 129- 9709970906010128 مورخ 26/06/1397 موضوع عدم ابطال ابطال بند 2 بخشنامه های 20016767 - 13/7/90 و 77/94/200 - 5/8/94 و 28/9/95 - 62/95/200 سازمان امور مالیاتی در مورد عدم شمول مالیات بر ارزش افزوده بر یارانه دولت بابت فروش فرآورده های نفتی	موضوع
کلاس پرونده: ه ع / 96/1007 و 96/774 شماره دادنامه: 129- 9709970906010128 تاریخ: 26/06/1397 شاکی : شرکت پالایش نفت شیراز سهامی عام با وکالت خانم صدیقه نعیمیان طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی موضوع شکایت و خواسته : ابطال بند 2 بخشنامه های 20016767 - 13/7/90 و 77/94/200 - 5/8/94 و 62/95/200 - 28/9/95 سازمان امور مالیاتی در مورد عدم شمول مالیات بر ارزش افزوده بر یارانه دولت بابت فروش فرآورده های نفتی متن مقرر در مورد شکایت : متن مصوبات مورد شکایت به ترتیب با موضوعات «عدم شمول مالیات و عوارض ارزش افزوده بر ما به التفاوت پرداختی»، «عدم شمول مالیات بر ارزش افزوده بر ما به التفاوت پرداختی دولت بابت فرآورده های نفتی» و «عدم شمول مالیات بر ارزش افزوده بر ما به التفاوت پرداختی دولت بابت فرآورده های نفتی» به ترتیب در صفحات 1 تا 5 پرونده موجود است. مصوبه شماره 16767/200 - 13/7/1390 2- با توجه به مقررات موضوع تبصره های (2) و (3) ماده «17» قانون یاد شده ؛ مالیات و عوارض ارزش افزوده مربوط به یارانه پرداختی دولت به شرکتهای مزبور قابل تهاتر و کسر از مالیات و عوارض ارزش افزوده فروش نخواهد بود. *دلایل شاکی برای ابطال مقرر در مورد شکایت : شرکت پالایش نفت شیراز به موجب دادخواستی ، درخواست ابطال بخشنامه های سازمان امور مالیاتی را تقاضا کرده و در شرح و بیان خواسته ، موارد مغایر قانونی را اعلام داشته که مختصرا به شرح ذیل است : نظر به این که اولاً وفق اصل 51 قانون اساسی ، هیچ نوع مالیات وضع نمی شود مگر به موجب قانون ، ثانیاً ؛ وفق قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1387 ، فرآورده های نفتی جز کالاهای معاف از مالیات احصا نشده اند ، ثالثاً ؛ طبق قانون هدفمند کردن یارانه ها مصوب 1388 ، دولت مکلف شده است قیمت حامل های انرژی را بدون تغییر قیمت برای مصرف کننده از طریق اخذ مابه التفاوت و یا پرداخت یارانه مدیریت کرده و مبالغ مزبور را در بودجه های سنواتی منظور کند، رابعاً ؛ طبق قوانین بودجه ، نحوه عرضه و فروش و محاسبه مالیات بر ارزش افزوده و تسویه حساب فرآورده های نفتی با قیمت های مصوب ، تبیین شده و نامی از فرآورده های اصلی نفتی به عنوان کالای معاف از مالیات بر ارزش افزوده نشده است. خامساً ؛ یارانه پرداختی دولت وجهی است که دولت تبرعا برای کمک به مصرف کنندگان می پردازد و کالا یا خدمات معاف از مالیات نیست که مشمول تبصره های 3 و 2 ماده 17 قانون مالیات بر ارزش افزوده باشند. به عبارت دیگر «وجوه» و «نفوذ» نه کالا محسوب می شوند و نه خدمت.	

بنابراین ، ضمن این که هر استدلال معاف از مالیات کالای مشمول مالیات ، مردود است مصوبات مورد اعتراض ضمن ورود به حیطه قانون گذاری و تسری معافیت به کالایی که طبق قانون معاف نیست ، موجب تضییق شمول ماده 17 قانون مالیات برارزش افزوده نیز گردیده و این امر مغایر قانون و خارج از حدود اختیارات مرجع واضع می باشد.

خلاصه مدافعات طرف شکایت :

اداره طرف شکایت در پاسخ اعلام داشته است که مصوبه معترض عنه در راستای اجرای صحیح قانون مالیات بر ارزش افزوده می باشد و بر اساس تبصره 2 ماده 17 قانون یاد شده چنانچه عرضه کالا یا ارایه خدمت از شمول مالیات یاد شده معاف یا مشمول نباشد ، مالیاتهای پرداخت شده بابت خرید کالا یا خدمت تا این مرحله قابل استرداد نمی باشد و بر اساس تبصره 3 همین ماده قانونی در صورت ارایه و عرضه توأم خدمت و کالای مشمول و غیر مشمول ، صرفا در خصوص مشمولین قابلیت استرداد وجود دارد. فلذا بخشنامه مورد شکایت منطبق بر قانون بوده تقاضای رد شکایت را نموده است.

رای هیات تخصصی اقتصادی ، مالی و اصناف دیوان :

با مذاقه در اوراق و محتوای پرونده ، بر مبنای تبصره دو ماده 17 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 17/2/87 مجلس محترم شورای اسلامی « در صورتی که مودیان به عرضه کالا یا خدمت معاف از مالیات موضوع این قانون اشتغال داشته باشند و یا طبق مقررات این قانون مشمول مالیات نباشند ، مالیاتهای پرداخت شده بابت خرید کالا یا خدمت تا این مرحله قابل استرداد نمی باشد. » و مطابق تبصره سه ماده 17 قانون یاد شده « در صورتی که مودیان به عرضه توأم کالاها یا خدمات مشمول مالیات و معاف از مالیات اشتغال داشته باشند ، صرفا مالیاتهای پرداخت شده مربوط به کالاها یا خدمات مشمول مالیات در حساب مالیاتی مودی منظور خواهد شد. » نظر به این که حکم مقرر در تبصره های دو و سه از ماده 17 قانون موصوف الذکر به خصوص تبصره دو آن تصریح نموده در مواردی که شمول مالیات بر ارزش افزوده به هر نحوی (معافیت و عدم شمول) منتفی باشد امکان استرداد مالیات های پرداخت شده وجود ندارد و مفروض عدم شمول مالیات مذکور بر کالاها موضوع بندهای (1 و 2) بخشنامه می باشد ، لذا بند 2 بخشنامه مورد شکایت در اجرای تبصره های (2 و 3) ماده 17 قانون فوق الذکر و تبیین حکم مقنن و شیوه های اجرایی آن بوده خلاف قانون و خارج از اختیار نبوده به استناد بند (ب) ماده 84 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب 1392 رای به رد شکایت صادر و اعلام می کند ، رای صادره ظرف مدت بیست روز از تاریخ صدور ، از سوی ریاست ارزشمند دیوان و یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان قابل اعتراض است. /ت

دکتر زین العابدین تقوی

رئیس هیات تخصصی اقتصادی ، مالی و اصناف دیوان عدالت اداری

