

بسمه تعالی

جناب آقای اکبرپور

رئیس هیأت مدیره و مدیرعامل محترم روزنامه رسمی جمهوری اسلامی ایران

یک نسخه از رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به شماره دادنامه ۱۴۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۲۵۵۸ مورخ ۱۴۰۰/۹/۳۰ با موضوع: «اتفاق مثال ذیل بند ۳ دستورالعمل شماره ۱۰۰۱/۲۳۰/د - ۱۳۹۹/۱/۲۰ معاون درآمدهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور که براساس آن به محض انجام هر پرداخت توسط کارفرما به پیمانکار برای اداره امور مالیاتی حق مطالبه مالیات بر ارزش افزوده از پیمانکار در نظر گرفته شده از تاریخ تصویب ابطال شد. اتفاق حکم مقرر در بند ۴ دستورالعمل مورد شکایت که متضمن پیش بینی تعلق و مطالبه جرایم از پیمانکار است از تاریخ تصویب ابطال شد. تذکر ۲ بند ۴ دستورالعمل مورد شکایت که براساس آن، بدهیهای مربوط به عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده مشمول جریمه اعلام شده و بدون دلیل و حجت قانونی سهم شهرداریها از مالیات و عوارض ارزش افزوده مستثناء شده و اخذ اسناد خزانه اسلامی برای بدهی عوارض و جرایم آن نیز امکانپذیر دانسته نشده است از تاریخ تصویب ابطال شد.» جهت درج در روزنامه رسمی به پیوست ارسال می گردد.

مدیرکل هیأت عمومی و هیأت‌های تخصصی دیوان عدالت اداری - یدالله اسمعیلی فرد

تاریخ دادنامه: ۱۴۰۰/۹/۳۰ شماره دادنامه: ۲۵۵۸ شماره پرونده: ۵۵۳/۰۰۰

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای بهمن زبردست

موضوع شکایت و خواسته: ابطال مثال ذیل بند ۳ و بند ۴ و تذکر دوم بند ۴ از دستورالعمل شماره ۱۰۰۱/۲۳۰/د - ۱۳۹۹/۱/۲۰ معاون درآمدهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شاکی به موجب دادخواست و لایحه تکمیلی ابطال دستورالعمل شماره ۱۰۰۱/۲۳۰/د - ۱۳۹۹/۱/۲۰ معاون درآمدهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:

" با سلام و احترام، پیش از هر چیز این نکته را یادآور می شوم که دستورالعمل نحوه اجرای بند (م) تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۳۹۹، در خصوص پیمانکارانی است که کارفرمای آنها یکی از دستگاه های اجرایی موضوع ماده ۲۹ قانون برنامه ششم توسعه است که مالیات بر ارزش افزوده را به پیمانکاران مذکور پرداخت ننموده، اما سازمان مالیاتی وفق بند (م) تبصره ۶ مذکور، حق مطالبه اصل و جرایم مالیات بر ارزش افزوده از آنها را ندارد. در واقع بند (م) تبصره ۶ برای کمک به پیمانکارانی که کارفرمای دولتی از پرداخت ارزش افزوده به آنها خودداری کرده تصویب شده، هدفش منع مطالبه اصل و جرایم مالیات بر ارزش افزوده ای است که این پیمانکاران اصولاً از کارفرمای دولتی خود دریافت ننموده اند تا ملزم به پرداختش به سازمان امور مالیاتی باشند. حال با در نظر داشتن این امر دستورالعمل و میزان انطباق آن با مراد مقنن را بررسی می کنیم.

۱- در بندهای ۱ و ۲ دستورالعمل، پیمانکاران مکلف به تکمیل فرم تعیین میزان وجوه پرداخت نشده توسط دستگاه های اجرایی موضوع ماده ۲۹ قانون برنامه ششم توسعه و اخذ «مهر و امضا و تأیید کارفرمای مربوطه» شده اند. جدای از اینکه مشخص نیست در صورت عدم همکاری کارفرما با پیمانکار جهت مهر و امضا و تأیید فرم یاد شده، یا مغایرت حساب معمول و متداول میان پیمانکار و کارفرما، پیمانکار چگونه قادر به ادای این تکلیف خواهد بود. نکته مهم دیگر این است که بر اساس بند ۳ دستورالعمل و مثال ذکر شده در آن، در صورت عدم پرداخت مالیات بر ارزش افزوده توسط کارفرما، سازمان امور مالیاتی پیمانکار را مکلف نموده که بخشی از پرداخت کارفرما بابت اصل بدهی اش را به عنوان دریافتی بابت ارزش افزوده لحاظ و به سازمان امور مالیاتی پرداخت کند. حال تکلیف مغایرت حساب ناشی از این امر که طبقاً باعث عدم تأیید و مهر و امضای فرم توسط کارفرما می شود چه خواهد بود و چگونه می توان مودی را مکلف به اخذ مهر و امضا و تأیید کارفرمایش کرد که اصولاً از حیطة اختیار این مودی خارج است.

۲- در بند سوم دستورالعمل چنان که ذکر شد، طی مثالی نشان داده شده که از هر مبلغ دریافتی پیمانکار از کارفرمای دولتی، گرچه کارفرما این مبلغ را در ازای اصل بدهی و نه مالیات بر ارزش افزوده آن پرداخت کرده باشد هم، سازمان امور مالیاتی متناسباً ۹٪ را به عنوان مالیات و عوارض بر ارزش افزوده در نظر گرفته، بر همان اساس این مبلغ را از پیمانکار مطالبه و در صورت عدم پرداخت به موقع، جرایم آن را نیز منظور و مطالبه خواهد نمود. امری که مصداق نقض غرض و در مغایرت آشکار با بند (م) تبصره ۶ مارالذکر است که در آن صراحتاً ذکر شده «تا زمانی که کارفرما مالیات بر ارزش افزوده را به پیمانکار پرداخت نکرده باشد، سازمان امور مالیاتی کشور حق مطالبه آن از پیمانکار یا اخذ جریمه دیرکرد از وی را ندارد.» در واقع با این دستورالعمل، در صورت پرداخت اصل بدهی کارفرما به پیمانکار بدون پرداخت مالیات بر ارزش افزوده هیچ تفاوتی میان پیش و پس از تصویب بند (م) تبصره ۶ مذکور نیست و در هر حال سازمان امور مالیاتی اصل و جرایم را از پیمانکار مطالبه خواهد نمود.

۳- در بند ۴ دستورالعمل هم صراحتاً از «جرایم متعلقه» یاد شده که باز مغایر با نص صریح بند (م) تبصره ۶ فوق الذکر مبنی بر عدم مطالبه جرایم مالیات بر ارزش افزوده از پیمانکاران موضوع این بند است. در خاتمه با توجه به مغایرت های ذکر شده میان بندهای دستورالعمل مورد اعتراض با بند (م) تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۳۹۹، درخواست ابطال این دستورالعمل را داشته، همچنین به دلیل تضییع حقوق پیمانکاران مربوطه، درخواست اعمال ماده ۱۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری را نیز دارم.

متن مقررره مورد شکایت به شرح زیر است:

" دستورالعمل ۱۰۰۱/۲۳۰/د - ۱۳۹۹/۱/۲۰ نحوه اجرای بند (م) تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۳۹۹

۱۰۰۱

۹۹

بند (م) تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۳۹۹

الف.س

مخاطبان/

ذینفعان