



موضوع	رای شماره ۹۰۶ مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۱۲ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری
	هیات تخصصی مالیاتی، بانکی شماره پرونده : ه ع/۱۸۰۱/۹۷ شماره دادنامه : ۹۸۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۹۰۶ تاریخ : ۱۲/۱۱/۹۸ شاکی : آقای بهمن زبردست طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور موضوع شکایت و خواسته : ابطال بخشنامه شماره ۱۴۲/۹۶/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۶/۱۰/۱۷ رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور شکایتی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال بخشنامه شماره ۱۴۲/۹۶/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۶/۱۰/۱۷ رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیات عمومی ارجاع شده است متن مقرر مقرر شکایت به قرار زیر می باشد : با توجه به نظریه معاونت حقوقی ریاست جمهوری به شماره ۴۷۶۹۱/۳۲۰۷۳ مورخ ۱۳۹۶/۴/۲۵ مبنی بر اینکه تجهیزات نصب شده در نیروگاهها بر اساس مواد (۱۲)، (۱۳) و (۱۴) قانون مدنی جزء اموال غیر منقول می باشند، کما اینکه در واگذاری بنگاه های کشاورزی، ماشین آلات و به طور کلی هر مال منقولی که برای زراعت اختصاص یافته باشد، براساس ماده ۱۷ قانون مدنی در حکم مال غیر منقول می باشد و در نتیجه مصداق بند ۸ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده می شود. بنابراین واگذاری کلیه اموال نیروگاهها که در اجرای سیاستهای کلی اصل ۴۴ قانون اساسی صورت گرفته و به شرح فوق در حکم اموال غیر منقول تلقی می گردند، از شمول مالیات بر ارزش افزوده خارج می باشد. دلایل شاکی برای ابطال مقرر مقرر شکایت : شاکی به موجب دادخواستی تقاضای ابطال مقرر مقرر شکایت را مطرح کرده و در تبیین خواسته خود اعلام داشته است : بخشنامه مورد شکایت در مقام ابلاغ نظریه مورخ ۱۳۹۶/۴/۲۵ معاونت حقوقی ریاست جمهوری صادر شده و بر اساس آن تجهیزات نصب شده در نیروگاهها جزء اموال غیر منقول بوده و مصداق بند ۸ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده می باشد. در نتیجه واگذاری کلیه اموال نیروگاهها از شمول قانون مالیات بر ارزش افزوده خارج است. با این حال، بنا به تصریح بخشنامه های متعدد از جمله بخشنامه شماره ۱۸۳۳ مورخ ۱۳۹۰/۲/۱۱ و بخشنامه شماره ۱۰۹/۹۴/۲۶۰ مورخ ۱۳۹۴/۱۱/۱۱ معافیت اموال غیر منقول از مالیات و عوارض افزوده هم شامل عین و هم شامل منفعت این اموال اعلام شده است و از همین رو، مقرر مقرر شکایت خلاف بند (و) ماده ۱ قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت است که نحوه دریافت عوارض ارزش افزوده برق یعنی منفعت نیروگاهها را مشخص نموده است. زیرا اگر بنا به نظر معاونت حقوقی ریاست جمهوری نیروگاه ها جزء اموال غیر منقول تلقی شده و با این توجیه انتقال مالکیت عین آنها معاف از مالیات ارزش افزوده باشد، لاجرم منفعت آن ها نیز معاف خواهد شد که چنین امری خلاف بین قانون خواهد بود. در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۲۰۲۷۴/۲۱۲ ص مورخ ۱۳۹۷/۹/۱۷ به طور خلاصه توضیح داده است که : ۱- طبق بند (۱) نظریه شماره ۴۷۶۹۱/۳۲۰۷۳ مورخ ۱۳۹۶/۴/۲۵ معاونت حقوقی رییس جمهور و همچنین مواد ۱۲، ۱۳ و ۱۴ قانون مدنی افزون بر اموال غیر منقول ذاتی، تجهیزات منصوبه در نیروگاه چنانچه عرفاً جزء بنا باشد یا حمل و نقل آن موجب خرابی یا نقص تجهیزات یا محل آن شود نیز غیر منقول می باشد. بنابراین آن دسته از اموال نیروگاهها که فاقد وصف فوق باشد منقول بوده و واگذاری آنها مشمول مالیات بر ارزش افزوده می باشد. به بیان دقیق تر اموالی که عرفاً جزء بنا بوده و یا اموال منصوبه که حمل و نقل آن موجب خرابی و نقص تجهیزات یا محل شود، اصولاً دارای قابلیت واگذاری به طور جداگانه نبوده و جزء اموال غیر منقول نیروگاه محسوب است و لذا طبق بند ۸ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده، از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف می باشد. ۲- از آنجا که در ذیل بخشنامه مورد شکایت هیچ یک از سایر مقررات مالیاتی منسوخ اعلام نشده است، به لحاظ اینکه سازمان امور مالیاتی کشور همچنین به موجب بخشنامه شماره ۱۴/۹۴/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۴/۲/۸، احکام مالیاتی قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) را برای واحدها و مراجع مالیاتی ارسال داشته و از جمله آن احکام، حکم بند (و) ماده ۱ قانون یاد شده می باشد، بنابراین با صدور بخشنامه اخیرالذکر اطلاع رسانی و مراعات شدن حکم مرقوم مد نظر بوده، بدین روی بخشنامه معترض عنه با حکم اخیرالذکر مغایرتی نداشته است. نظریه تهیه کننده گزارش : اولاً بر مبنای مواد ۱۲، ۱۳ و ۱۴ قانون مدنی، قانونگذار برخی اموال را که در اثر عمل انسان وصف غیرمنقول یافته و عرفاً جزئی از یک مال غیرمنقول شناخته می شوند، به عنوان مال غیرمنقول تلقی کرده است و در بخشنامه مورد شکایت نیز تجهیزات نصب شده در نیروگاهها به عنوان مصادیقی از اموال غیرمنقول و ملاً مشمول حکم مقرر در بند ۸ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده معرفی شده اند که این امر با توجه به ملاکهای اتخاذ شده در مواد ۱۲، ۱۳ و ۱۴ قانون مدنی، منطبق با موازین قانونی می باشد و شاکی نیز ظاهراً ادعایی درخصوص مغایرت مقرر مقرر شکایت با قوانین ندارد و صرفاً در رابطه با نتایج عملی وضع این مقرر مقرر مواردی را مطرح کرده است. ثانیاً سازمان امور مالیاتی کشور به موجب بخشنامه شماره ۱۴/۹۴/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۴/۲/۸ احکام مالیاتی قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) را برای واحدها و مراجع مالیاتی ارسال داشته و در نتیجه مانعی در جهت اجرای مفاد بخشنامه مورد شکایت در عین رعایت بند «و» ماده ۱ قانون فوق الاشاره وجود ندارد. لذا به استناد بند «ب» ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲، رد شکایت مطروحه

قابل پیشنهاد است. تهیه‌کننده گزارش : دکتر زین‌العابدین تقویرای هیات تخصصیاً : بر مبنای مواد ۱۲، ۱۳ و ۱۴ قانون مدنی، قانونگذار برخی اموال را که در اثر عمل انسان وصف غیرمنقول یافته و عرفاً جزیی از یک مال غیرمنقول شناخته می‌شوند، به عنوان مال غیرمنقول تلقی کرده است و در بخشنامه مورد شکایت نیز تجهیزات نصب شده در نیروگاهها به عنوان مصادیقی از اموال غیرمنقول و ملاً مشمول حکم مقرر در بند ۸ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده معرفی شده‌اند که این امر با توجه به ملاکهای اتخاذ شده در مواد ۱۲، ۱۳ و ۱۴ قانون مدنی، منطبق با موازین قانونی می‌باشد. ثانیاً : سازمان امور مالیاتی کشور به موجب بخشنامه شماره ۱۴/۹۴/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۴/۲/۸ احکام مالیاتی قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) را برای واحدها و مراجع مالیاتی ارسال داشته و در نتیجه مانعی در جهت اجرای مفاد بخشنامه مورد شکایت در عین رعایت بند «و» ماده ۱ قانون فوق‌الاشاره وجود ندارد. بنا به مراتب فوق، مقرر مقرر شکایت خلاف قانون و خارج از اختیار نبوده، لذا به استناد بند «ب» ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رای به رد شکایت صادر و اعلام می‌کند. رای صادره ظرف مدت بیست روز از تاریخ صدور از سوی ریاست ارزشمند دیوان عدالت اداری و یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان قابل اعتراض است. دکتر زین‌العابدین تقوی - رئیس هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری

Powered by Froala EditorPowered by Froala EditorPowered by Froala Editor

