



موضوع	رای شماره ۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۲۹۶۲۷۹۸ مورخ ۱۴۰۲/۱۱/۱۴ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته: ابطال جزء (۲) بند (ب) دستورالعمل شماره ۲۶۰/۹۶/۵۰۳ مورخ ۱۳۹۶/۷/۱۷ و جزء (۲-۱-۳) بند (الف) دستورالعمل شماره ۲۶۰/۱۴۰۱/۵۲۶ مورخ ۲۶/۲/۱۴۰۱ سازمان امور مالیاتی کشور و پاراگراف دوم نامه شماره ۲۳۳/۴۳۱۴/د مورخ ۳۰/۱/۱۴۰۱ مدیر کل دفتر حسابداری، وصول و استرداد مالیاتی آن سازمان و الزام طرف شکایت به اعاده حقوق تضییع شده اشخاص ذینفع) بسمه تعالی هیات تخصصی مالیاتی، بانکی * شماره پرونده: ه ت / ۱۵۵ - ۲۰۰۱۵۵ * شماره دادنامه سیلور: ۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۲۹۶۲۷۹۸ تاریخ: ۱۴۰۲/۱۱/۱۴ * شاکی: آقای سید روح الله حسن پور سوق * طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور * موضوع شکایت و خواسته: ابطال جزء (۲) بند (ب) دستورالعمل شماره ۲۶۰/۹۶/۵۰۳ مورخ ۱۳۹۶/۲/۱۷ و جزء (۲-۱-۳) بند (الف) دستورالعمل شماره ۲۶۰/۱۴۰۱/۵۲۶ مورخ ۲۶/۲/۱۴۰۱ سازمان امور مالیاتی کشور و پاراگراف دوم نامه شماره ۲۳۳/۴۳۱۴/د مورخ ۳۰/۱/۱۴۰۱ مدیر کل دفتر حسابداری، وصول و استرداد مالیاتی آن سازمان و الزام طرف شکایت به اعاده حقوق تضییع شده اشخاص ذینفع * شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال جزء (۲) بند (ب) دستورالعمل شماره ۲۶۰/۹۶/۵۰۳ مورخ ۱۳۹۶/۲/۱۷ و جزء (۲-۱-۳) بند (الف) دستورالعمل شماره ۲۶۰/۱۴۰۱/۵۲۶ مورخ ۲۶/۲/۱۴۰۱ سازمان امور مالیاتی کشور و پاراگراف دوم نامه شماره ۲۳۳/۴۳۱۴/د مورخ ۳۰/۱/۱۴۰۱ مدیر کل دفتر حسابداری، وصول و استرداد مالیاتی آن سازمان و الزام طرف شکایت به اعاده حقوق تضییع شده اشخاص ذینفع به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیات عمومی ارجاع شده است متن مقررره مورد شکایت به قرار زیر می باشد: جزء (۲) بند (ب) دستورالعمل شماره ۲۶۰/۹۶/۵۰۳ مورخ ۱۳۹۶/۲/۱۷ ادارات کل امور مالیاتی موظفند از ابتدای سال ۱۳۹۶ عوارض و جرایم عوارض وصولی بند (الف) ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده (به استثنای عوارض گاز طبیعی) در هر استان را بدون در نظر گرفتن دوره مالیاتی پس از کسر یک در هزار (۰۰۱/۰۰) موضوع ماده (۳۷) و نیم درصد (۵۰٪) موضوع تبصره (۳) ماده (۳۸) و سه درصد (۳٪) موضوع تبصره (۱) ماده (۳۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده و بیست و هفت صدم درصد (۲۷/۰٪) از نه درصد (۹٪) مالیات و عوارض ارزش افزوده، (معادل ۳٪ مبلغ وصولی) موضوع مواد ۹۴ قانون برنامه پنج ساله ششم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران و بند «ط» تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۳۹۶] به حساب تمرکز وجوه عوارض استان نزد خزانه داری کل کشور واریز نمایند. مثال) در صورتیکه میزان عوارض وصولی یک استان ۱/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال باشد سهم ذینفعان به ترتیب برابر خواهد بود با: ۱/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ = ۱/۰۰۱ × ۱/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ = ۱/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ = ماده (۳۷) ۵/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ = ۳٪ × ۱/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ = تبصره (۳) ماده (۳۸) ۳۰/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ = ۳٪ × ۱/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ = ماده (۹۴) قانون برنامه پنج ساله ششم توسعه جمهوری اسلامی ایران ۳۴/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ = تمرکز وجوه عوارض بند (ب) ماده (۶) قانون برنامه ششم تبصره (۲۷،۰٪) از نه درصد (۹٪) معادل یا ۳ می باشد. جزء (۲-۱-۳) بند (الف) دستورالعمل شماره ۲۶۰/۱۴۰۱/۵۲۶ مورخ ۲۶/۲/۱۴۰۱ سازمان امور مالیاتی کشور-۲-۱-۳) واریز (۲۷/۰٪) بیست و هفت صدم درصد سهم عوارض (معادل ۳٪ وصولی) موضوع بند (ی) تبصره (۲۰) قانون بودجه سال جاری به ردیف درآمدی ۱۱۰۵۱۴ بابت توسعه ورزش مدارس و ورزش همگانی و ... پاراگراف دوم نامه شماره ۲۳۳/۴۳۱۴/د مورخ ۳۰/۱/۱۴۰۱ مدیر کل دفتر حسابداری ضرورت دارد ادارات کل امور مالیاتی نسبت به واریز سه درصد عوارض موضوع بند (ی) تبصره (۲۰) قانون بودجه سال ۱۴۰۱ به حساب شماره ۱۹۴۷۹-۱۰۱۰۱۰۱۰۰۰ تحت عنوان «تمرکز وجوه حاصل از ۲۷،۰٪ (بیست و هفت صدم درصد) از عوارض ارزش افزوده سهم شهرداری ها و ...» با رعایت دستورالعمل شماره ۵۲۲/۱۴۰۰/۲۰۰ مورخ ۱۴۰۱/۱۱/۹ و اصلاحات بعدی اقدام و میزان واریزی هر ماه را حداکثر تا دوم ماه بعد به این دفتر اعلام نمایند.* دلایل شاکی برای ابطال مقررره مورد شکایت: احکام جزء (۲) بند (ب) دستورالعمل شماره ۲۶۰/۹۶/۵۰۳ مورخ ۱۳۹۶/۲/۱۷، جزء (۲-۱-۳) بند (الف) دستورالعمل شماره ۲۶۰/۱۴۰۱/۵۲۶ مورخ ۲۶/۲/۱۴۰۱ و پاراگراف دوم نامه شماره ۲۳۳/۴۳۱۴/د مورخ ۳۰/۱/۱۴۰۱ در خصوص موضوع معنون، با مفاد ماده (۹۴) قانون برنامه ششم توسعه اقتصادی اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران در تعارض می باشند، زیرا اگر مراد مقنن کسر (۳) درصد می بوده است، مورد تأکید قرار می گرفت و نیازی به قید عبارت بیست و هفت صدم درصد (۲۷/۰٪) از کل نه درصد (۹٪) مالیات بر ارزش افزوده نبوده است. این موضوع باعث می گردد که ذینفعان کسورات فوق الذکر بیش از ده برابر از مبلغ قانونی تعیین شده در ماده (۹۴) قانون برنامه ششم منتفع و در مقابل ذینفعال مابقی مالیات ارزش افزوده به همان نسبت کمتر منتفع گردند که از مصادیق تضییع حقوق اشخاص موضوع ماده (۱۱) قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲/۳/۲۵ و همچنین از مصادیق بند (ت) ماده (۸۰) قانون اخیر الذکر در صدور دستور و دستور العمل برخلاف قوانین و مقررات و خارج از صلاحیت قانونی آن سازمان می باشد. * در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل حقوقی و
-------	--

قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۵۵۴۱/۲۱۲/ص مورخ ۱۴۰۲/۴/۵ به طور خلاصه توضیح داده است که: ۱- شماره دستور العمل مورد شکایت به اشتباه ۵۰۳/۹۶/۲۶۰ مورخ ۱۴۰۱/۲/۲۶ درج شده است و شماره ۵۰۳/۹۶/۲۰۰ صحیح است. ۲- بر اساس بند (ی) تبصره ۲۰ قانون بودجه سال ۱۴۰۱ کشور که مقرر می دارد «دولت مکلف است بیست و هفت صدم درصد (۲۷/۰٪) از کل نه درصد (۹٪) مالیات بر ارزش افزوده را از طریق ردیف های درآمدی و هزینه ای مربوطه برای توسعه ورزش مدارس، ورزش همگانی، ورزش روستایی و عشایری، ورزش بانوان و زیر ساخت های ورزش به ویژه در حوزه معلولان و جانبازان اختصاص دهد. این مبلغ از طریق ردیف های مربوط به وزارت ورزش و جوانان شصت درصد (۶۰٪) و وزارت آموزش و پرورش چهل درصد (۴۰٪) و پس از مبادله موافقتنامه به این وزارتخانه ها اختصاص می یابد»، بیست و هفت صدم درصد از کل نه درصد نرخ (مالیات و عوارض) که برابر با سه درصد از کل مالیات و عوارض می باشد از حسابهای مالیات و عوارض کسر می شود. بنابراین سهم محاسبه شده منطبق با مقررات و مبالغ پیش بینی شده در قانون بودجه و ردیف مربوط می باشد در صورتی که هدف قانون گذار بیست و هفت صدم درصد از رقم وصولی مالیات و عوارض می بود نه نرخ مالیات و عوارض، نیاز نبود که عبارت نرخ نه درصد (۹٪) در بند قانون مزبور آورده شود و به جای آن، عبارت کالاهای و خدمات موضوع ماده (۷) این قانون کافی به آن مقصود بود و میزان پیش بینی شده در ردیف درآمدی بر همان اساس صورت می گرفت؛ لیکن میزان پیش بینی شده در ردیف درآمدی مربوط به بند (ی) تبصره ۲۰ قانون بودجه سال ۱۴۰۱ کل کشور نیز، بیست و هفت صدم نرخ نه درصد (۹٪)، معادل سه درصد (۳٪) عوارض می باشد. با توجه به موارد پیشگفت، رسیدگی و صدور رای مبنی بر رد شکایت شاکی مورد استدعا می باشد. پرونده کلاسه هـ/ت/۲۰۰۱۵۵ در جلسه مورخ ۱۴۰۲/۱۰/۱۰ هیات تخصصی مالیاتی بانکی با حضور نمایندگان طرف شکایت مورد بررسی و تبادل نظر واقع که با عنایت به عقیده حاضرین در خصوص موضوع شکایت (ابطال جزء (۲) بند (ب) دستورالعمل شماره ۲۶۰/۹۶/۵۰۳ مورخ ۱۳۹۶/۲/۱۷ و جزء (۲-۱-۳) بند الف دستورالعمل شماره ۲۰۰/۱۴۰۱/۵۲۶ مورخ ۱۴۰۱/۲/۲۶ و پاراگراف دوم نامه شماره ۲۳۳/۴۳۱۴/د مورخ ۱۴۰۱/۱/۳۰ سازمان امور مالیاتی) به شرح ذیل با استعانت از درگاه خداوند متعال اقدام به انشاء رای می نماید: رای هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری: نظر به اینکه مودای شکایت شاکی نسبت به مصوبات مورد شکایت در خصوص اعلام ۳٪ معادل وصولی از بابت مالیات بر ارزش افزوده موضوع بند (ی) تبصره (۲۰) قانون بودجه سال ۱۴۰۱ و واریز به حساب درآمدی شماره ۱۱۰۵۱۴ بابت توسعه ورزش مدارس و دانشگاهها و ... می باشد و شاکی مدعی است که ذکر عبارت ۳٪ وصولی برخلاف مفاد قانون بوده و قانونگذار در قانون عبارت بیست و هفت صدم درصد از نه درصد مالیات بر ارزش افزوده را ذکر نموده است که مقررات یاد شده، برخلاف حکم قانون می باشند، لیکن از آنجایی که مراد مقنن در قانون بودجه سال ۱۴۰۱ (به شرح بند ی تبصره ۲۰) وصول ۲۷ صدم درصد از سهم عوارض از ۹٪ مجموع مالیات و عوارض ارزش افزوده می باشد که با لحاظ اینکه بر اساس نرخ فعلی حاکم (۹٪) مالیات و عوارض ارزش افزوده و اینکه سهم مالیات از این ۹٪ مساوی ۶٪ درصد بوده و سهم عوارض ۳٪ الباقی است و ۲۷ صدم درصد از ۳ درصد از ۹٪ درصد، بر اساس تناسب مساوی است با همان ۲۷ صدم درصد مجموع نه درصد و به عبارت دیگر سه درصد از مجموع سه درصد عوارض، (۳٪ =) بنابراین مقررات مورد شکایت در حدود قانون بوده و مغایرتی با مقررات نداشته به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد. محمد علی برومند زاده رییس هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری