



دیوان عدالت اداری

بسمه تعالی

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری
دادنامه

شماره دادنامه: ۱۴۰۵۳۱۳۹۰۰۰۱۰۹۶۶۰۸
تاریخ تنظیم: ۱۴۰۵/۰۵/۰۳
شماره پرونده: ۱۴۰۴۳۱۹۲۰۰۰۰۱۷۵۸۴۹
شماره بایگانی شعبه: ۴۰۰۱۴۴

• شماره پرونده: هت/۴۰۰۱۴۴

• شاکی: مدیریت تولید برق آذربایجان شرقی با وکالت ابراهیم شرافت

• طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

• موضوع شکایت و خواسته: ابطال نامه شماره ۱۹۷۲۴/۲۱۰ د مورخ ۲۷/۰۳/۱۴۰۳ معاونت حقوقی و فنی مالیاتی

• شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال نامه شماره ۱۹۷۲۴/۲۱۰ د مورخ ۲۷/۰۳/۱۴۰۳ معاونت حقوقی و فنی مالیاتی به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر در مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

بازگشت به نامه شماره ۱۶۱۰۰/۲۳۰ د مورخ ۱۲/۰۳/۱۴۰۳ در خصوص موضوع مطروحه به استحضار می رساند:

به استناد تبصره ۲ ماده (۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ و در صورتی که مودی فقط به عرضه کالاها و ارائه خدمات معاف اشتغال داشته باشد و یا طبق مقررات این قانون کالا و خدمات وی مشمول مالیات و عوارض نباشد. مالیات و عوارض پرداختی بابت خرید نهاده های آن ها قابل تهاتر یا استرداد نمی باشد. از این رو با عنایت به آن که یارانه پرداختی دولت طبق مقررات بند (ج) تبصره (۲) ماده (۵) این قانون مشمول مالیات و عوارض نمی باشد و همچنین در بند (۲) ماده (۴) آیین نامه تبصره (۵) ماده (۱۷) قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده نیز بر قید رعایت سایر مقررات تصریح داشته و از جمله مقررات لازم الاجرا نیز تبصره (۲) ماده (۸) قانون فوق الذکر می باشد. لذا باتوجه به نص صریح دادنامه شماره ۱۲۸۰۱۰۶۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۳۹۷ مورخ ۲۶/۰۶/۱۳۹۷ هیأت تخصصی دیوان عدالت اداری، نظر مذکور در نامه شماره ۸۳۱۳۷/۲۱۰ د مورخ ۳۰/۱۱/۱۴۰۳ کماکان به قوت خود باقی بوده و مجوزی برای پذیرش اعتبار مالیات و عوارض پرداختی بابت خرید نهاده ها، بر خلاف مقررات قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده از جمله تبصره (۲) ماده (۸) این قانون توسط این معاونت احراز نگردید.

• دلایل شاکی برای ابطال مقرر در مورد شکایت:

شرح دادخواست تقدیمی این است که شرکت موکلین طبق قرارداد های تنظیمی پیوستی، بهره بردار نیروگاه های حرارتی تبریز، سهند بناب و صوفیان می باشد که در قراردادها به عنوان فروشنده بوده و فروش برق شرکت موکلین مشمول مالیات بر ارزش افزوده بوده ولی مالیات بر ارزش افزوده آن جهت جلوگیری از محاسبه مضاعف مالیات، مطابق تبصره ۵ ماده ۱۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده که مقرر می دارد (مالیات و عوارض آب، برق و گاز باتوجه به مالیات و عوارض مندرج در صورت حساب «قبوض» مصرف کنندگان فقط یک بار در زمان فروش، در انتهای زنجیره تولید توزیع آنها توسط شرکت های گاز استانی و شرکت های تابع وزارت نیرو و شرکت های توزیع برق، آب و فاضلاب شهری و روستایی بر مبنای قیمت فروش مصوب داخلی محاسبه، ثبت و وصول و پس از کسر اعتبارات مالیات و عوارض زنجیره مذکور به حساب سازمان نذرخانه داری کل کشور واریز می شود و آیین نامه اجرایی این تبصره با پیشنهاد مشترک سازمان، شرکت ملی نفت ایران و توانیر به تصویب وزیران امور اقتصادی و دارایی، نفت و نیرو رسیده است) به انتهای زنجیره تولید و توزیع انتقال یافته و جزئی کالاهای موضوع تبصره ۲ ماده ۸ آن قانون که مقرر می دارد (در صورتی که مودی فقط به

تصویر برابر با اصل است.

تهران - بزرگراه ستاری - پلوار شهید مخیری - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دیوان عدالت اداری

بسمه تعالی

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری
دادنامه

شماره دادنامه: ۱۴۰۵۳۱۳۹۰۰۰۱۰۹۶۶۰۸
تاریخ تنظیم: ۱۴۰۵/۰۵/۰۳
شماره پرونده: ۱۴۰۴۳۱۹۲۰۰۰۱۷۵۸۴۹
شماره بایگانی شعبه: ۰۴۰۰۱۴۴

عرضه کالا و ارائه خدمات معاف اشتغال داشته باشد و یا طبق مقررات این کالا و خدمات وی مشمول مالیات و عوارض نباشد، مالیات و عوارض پرداختی بابت خرید نهادهای آنها، قابل تهاتر یا استرداد نمیباشد) نیست، در جریان حسابرسی مالیاتی سال ۱۴۰۲ شرکت موکلین، کارشناس مالیاتی براساس نامه شماره ۱۹۷۲۴/۲۱۰ د مورخ ۲۷/۰۳/۱۴۰۳ معاونت حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی نسبت به کسر یارانه پرداختی دولت از اعتبار شرکت موکلین اقدام و بالغ بر ۱۰،۹۳۳ میلیون ریال از حقوق شرکت موکلین را تضییع نموده است که این موضوع بر خلاف مواد قانونی فوق الذکر می باشد و همچنین در متن قراردادهای فروش برق، هزینه و تامین سوخت و آب مصرفی به عهده کارفرما (مالکین نیروگاهها) می باشد و شرکت موکلین از یارانه پرداختی دولت از این جهت برخوردار نبوده است فلذا کسر سهم یارانه پرداختی دولت از اعتبار شرکتهای بهره بردار (از جمله شرکت موکلین

) و شرکت های کارفرما بر اساس بند ۲ ماده ۴ آیین نامه اجرایی شماره ۴۲۹۷۸ مورخ ۰۸/۰۳/۱۴۰۳ مصوب وزیران امور اقتصادی و دارایی، نفت و نیرو غیر قانونی می باشد و نامه فوق الذکر بدون توجه به مفاد نامه حاضر و ساختار زنجیره ای عرضه برق (شرکت های بهره بردار تحت عنوان شرکت های مدیریت تولید برق «از جمله شرکت موکلین» و شرکت های کارفرما تحت عنوان شرکت های تولید نیروی برق و سایر مالکان نیروگاهها) و قرارداد های تنظیمی فی مابین و در نهایت تفسیر اشتباه و قید (با رعایت سایر مقررات) مندرج در بند ۲ ماده ۴ آن آیین نامه، به طوری که تبصره ۲ ماده ۸ و تبصره ۵ ماده ۱۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده قابل جمع نمی باشد و غیر قانونی بوده، ابلاغ گردیده است.

علی هذا با عنایت به موارد معنونه فوق الذکر ابطال نامه فوق الذکر (نامه شماره ۲۱۰/۱۹۷۲۴ د مورخ ۱۴۰۳/۰۳/۲۷ معاونت حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی) و اصلاح رویه سازمان امور مالیاتی در این موضوع مورد استدعا است.

✽ خلاصه مذاکعات طرف شکایت :

۱- به موجب بند (ج) تبصره ۲ ماده ۵ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰، (یارانه پرداختی دولت بابت جبران تمام یا قسمتی از قیمت کالاها و خدمات مشمول قیمت گذاری، مشروط به آنکه مالیات فروش به عنوان بخشی از آن احتساب شده باشد)، جزء مأخذ محاسبه مالیات و عوارض نمی باشد.

۲- از طرفی طبق بند ۲ ماده ۴ آیین نامه تبصره ۵ ماده ۱۷ قانون مذکور (موضوع مصوبه شماره ۴۲۹۷۸ مورخ ۸/۳/۱۴۰۳ وزرای نفت، نیرو و امور اقتصادی و دارایی) مقرر گردیده است: (یارانه پرداختی دولت به شرکت های زنجیره، مأخذ محاسبه مالیات و عوارض ارزش افزوده نمی باشد و مالیات و عوارض پرداختی بابت خرید نهاده ها با رعایت سایر مقررات به طور کامل قابل پذیرش بوده و قابل تسهیم به بخش معاف و غیر معاف نخواهد بود)، همانگونه که ملاحظه می گردد، به تصریح بند مذکور از آیین نامه یاد شده، مالیات و عوارض پرداختی بابت خرید نهاده ها، با رعایت سایر مقررات قابل پذیرش دانسته شده است که از جمله مقررات ناظر بر این موضوع تبصره ۲ ماده ۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ می باشد که مقرر می دارد: (در صورتی که مؤدی فقط به عرضه کالاها و ارائه خدمات معاف اشتغال داشته باشد و یا طبق مقررات این قانون کالا و خدمات وی مشمول مالیات و عوارض نباشد، مالیات و عوارض پرداختی بابت خرید نهاده های آن ها قابل تهاتر یا استرداد نمی باشد)

تصویر برابر با اصل است.

تهران - بزرگراه ستاری - پلوار شهید مخیری - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دیوان عدالت اداری

بسمه تعالی

هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری
دادنامه

شماره دادنامه: ۱۴۰۵۳۱۳۹۰۰۰۱۰۹۶۶۰۸
تاریخ تنظیم: ۱۴۰۵/۰۵/۰۳
شماره پرونده: ۱۴۰۴۳۱۹۲۰۰۰۰۱۷۵۸۴۹
شماره بایگانی شعبه: ۰۴۰۰۱۴۴

بنابراین به تصریح مقررات پیش گفته، مجوزی برای پذیرش اعتبار مالیات و عوارض پرداختی بابت خرید نهاده‌ها (که مشمول یارانه پرداختی دولت گردیده اند) وجود ندارد.

۳- همانگونه که در مقرر مقرر شکایت تصریح گردیده است، مقرر مذکور در خصوص مفاد نامه شماره ۸۳۱۳۷/۲۱۰ د مورخ ۳۰/۱۱/۱۴۰۲ معاونت وقت حقوقی و قنی مالیاتی مبنی بر (جاری بودن احکام تبصره های ۲ و ۳ ماده ۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ در خصوص یارانه پرداختی دولت موضوع بند (ج) تبصره ۲ ماده ۵ قانون مزبور، می باشد. مفاد مقرر های مذکور ناظر بر بند (ج) تبصره ۲ ماده ۵ قانون مزبور، مستند به تصریح دادنامه شماره ۱۲۹- ۱۲۸/۱۰۶۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۱۲۸ مورخ ۲۶/۰۶/۱۳۹۷ هیأت تخصصی دیوان عدالت اداری که عنوان می دارد (در مواردی که مشمول مالیات بر ارزش افزوده به هر نحوی (معافیت و عدم شمول) منتفی باشد امکان استرداد مالیات های پرداخت شده وجود ندارد)، پذیرش مالیات و عوارض پرداختی بابت خرید نهاده ها بر خلاف مقررات قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده را نهی نموده اند بنابراین مقرر مورد شکایت مغایرتی با قوانین ناظر بر موضوع و رویه اتخاذی در هیأت تخصصی دیوان عدالت اداری ندارد.

۴- ذکر این نکته ضروری است که یارانه پرداختی دولت بابت جبران تمام یا قسمتی از قیمت کالاها و خدمات مشمول قیمت گذاری (نظیر عرضه برق در شرکت های زنجیره موضوع تبصره ۵ ماده ۱۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده، مصوب ۱۴۰۰) مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده نمی باشد؛ این در حالی است که به موجب دادخواست مطرح شده، (هزینه و تأمین سوخت و آب مصرفی به عهده کارفرما (مالکین نیروگاه ها) می باشد و شاکي از یارانه پرداختی دولت از این جهت برخوردار نبوده است فلذا کسر سهم یارانه پرداختی دولت از اعتبار شرکت های بهره بردار (از جمله شاکي) و شرکت های کارفرما براساس بند ۲ ماده ۴ آیین نامه تبصره ۵ ماده ۱۷ قانون مذکور (موضوع مصوبه شماره ۴۲۹۷۸ مورخ ۸/۳/۱۴۰۳ وزرای نفت، نیرو و امور اقتصادی و دارایی) غیر قانونی می باشد لذا شاکي با خلط موضوع یارانه پرداختی دولت بابت جبران قیمت فروش محصول (برق) و یارانه های مربوط به نهاده های تولید (سوخت، آب) نسبت به اجرای مقررات قانونی پذیرش اعتبار مالیاتی (از جمله تبصره ۲ ماده ۸ قانون یادشده) معترض گردیده است؛ این درحالی است که مفاد مقرر مورد شکایت در خصوص یارانه پرداختی دولت بابت جبران تمام یا قسمتی از قیمت کالاها و خدمات مشمول قیمت گذاری و مبنای پذیرش اعتبارات مالیاتی وفق مقررات قانونی می باشد؛ که اساساً با ادله سطروجه طی دادخواست صدرالاشاره (یارانه های مربوط به نهادهای تولید) دارای تفاوت موضوعی می باشد.

پرونده کلاسه هـ/۰۴۰۰۱۴۴ در جلسه مورخ ۱۴۰۵/۳/۲۵ هیأت تخصصی مالیاتی بانکی مورد رسیدگی واقع که با عنایت به نظر حاضرین در جلسه با استعانت از درگاه خداوند متعال به شرح ذیل مبادرت به انشاء رأی می نماید:

رأی هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

با عنایت به حکم مقرر در تبصره (۲) ماده (۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ که بیان نموده است در صورتی که مودی فقط به عرضه کالاها و ارائه خدمات معاف اشتغال داشته باشد یا طبق مقررات این قانون کالاها و خدمات وی مشمول مالیات و عوارض نباشد، مالیات و عوارض پرداختی خرید نهاده های آن قابل تهاتر و استرداد نمی باشد و یارانه پرداختی از سوی دولت که برای جبران تمام یا قیمت قسمتی از کالا خدمات و به منظور تنظیم گری اختصاص می یابد طبق مقررات مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده نمی باشد و مفاد مقرر مورد شکایت به شماره

تصویر برابر با اصل است.

تهران - بزرگراه ستاری - پلوار شهید مخیری - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دیوان عدالت اداری

بسمه تعالی

هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری
دادنامه

شماره دادنامه: ۱۴۰۵۳۱۳۹۰۰۰۱۰۹۶۶۰۸
تاریخ تنظیم: ۱۴۰۵/۰۵/۰۳
شماره پرونده: ۱۴۰۴۳۱۹۲۰۰۰۱۷۵۸۴۹
شماره بایگانی شعبه: ۰۴۰۰۱۴۴

۱۹۷۲۴/۲۱۰/د مورخ ۲۷/۰۳/۱۴۰۳ سازمان امور مالیاتی نیز در صدد بیان همین موضوع و صرفنظر از ادعای موردی شاکیان می باشد، فلذا موجبی جهت ابطال مقرره وجود نداشته به استناد بند (ب) ماده ۸۴ از قانون دیوان عدالت اداری مصوب ۱۴۰۲ رأی به رد شکایت صادر می نماید رأی مزبور ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست معزز دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

محمدعلی برومند زاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی بانکی

دیوان عدالت اداری

تصویر برابر با اصل است.

تهران - بزرگراه ستاری - پلوار شهید مخیری - تیش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری