



دیوان عدالت اداری

بسمه تعالی

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری
دادنامه

شماره دادنامه: ۱۴۰۵۳۱۳۹۰۰۰۷۱۳۶۴۷
تاریخ تنظیم: ۱۴۰۵/۰۳/۲۳
شماره پرونده: ۱۴۰۳۳۱۹۲۰۰۰۱۳۳۰۹۹۸
شماره بایگانی شعبه: ۰۴۰۰۰۰۴

* شماره پرونده: هت/۰۴۰۰۰۰۴

* شاکی: آقای حسینعلی نهستانی

* طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته: ابطال قسمتی از دستورالعمل ترتیبات حسابرسی مالیاتی صاحبان مشاغل نمایشگاه خودرو و مشاورین املاک به شماره ۵۱۰/۱۴۰۳/۲۰۰ مورخ ۸/۱۰/۱۴۰۳ سازمان امور مالیاتی

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی به خواسته قسمتی از بخشنامه یادشده به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقررره مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

با عنایت به مشکلات مطرح شده در رسیدگی به پرونده مالیات بر درآمد و مالیات بر ارزش افزوده صاحبان مشاغل نمایشگاه خودرو و مشاوران املاک، ضمن تأکید بر رعایت مفاد بخشنامه های شماره ۸۳۸۲۶/۲۰۰ مورخ ۲/۱۲/۱۴۰۲ و شماره ۱۶/۹۹/۲۰۰ مورخ ۳۱/۱/۱۳۹۹ (به ویژه بندهای ۱۸ و ۲۰) ضروری است ادارات کل امور مالیاتی در حسابرسی مالیاتی اشخاص مزبور، ترتیبات ذیل را مدنظر قرار دهند:

۱- در اجرای ماده ۲۹ آیین نامه اجرایی ماده ۲۱۹ قانون مالیات های مستقیم لازم است با ابلاغ برگ دعوت ارائه دفاتر، اسناد و مدارک، کلیه مدارک و مستندات مربوط به فعالیت مودی اعم از قراردادهای و مباحثه نامه های تنظیمی، صورت حساب های بانکی و ... (حسب مورد) اخذ و در صورت مجلس ارائه دفاتر، اسناد و مدارک تنظیمی درج شود. در مواردی که مودی مستند به صورت مجلس تنظیمی، اسناد و مدارک درآمدی و هزینه ای خود را در خصوص هر یک از درآمدهای ابرازی ارائه نموده باشد، مسئول حسابرسی موظف است در راستای ماده ۴۴ آیین نامه اجرایی موضوع ماده ۲۱۹ قانون مالیات های مستقیم و سایر مقررات مربوط، نسبت به حسابرسی و تعیین درآمد مشمول مالیات براساس اسناد و مدارک تسلیمی اقدام نماید.

۲- نظر به اینکه از مهم ترین مستندات قابل رسیدگی در خصوص صاحبان مشاغل مزبور، صورت حسابهای بانکی، قراردادهای و مباحثه نامه های خرید و فروش خودرو/ملک یا صورت حساب های ارائه خدمات (کمسیون) می باشد، لذا مأموران مالیاتی موظف اند در رسیدگی های خود ضمن توجه ویژه به نوع و شیوه کسب و کار این قسم از مودیان، با استفاده از شواهد کافی و قابل اطمینان از جمله توضیحات کتبی مودی، اخذ تأییدیه از طرف حساب و ردیابی و طبقه بندی تراکنش ها متکی به مدارک اخذ شده، تجزیه و تحلیل اطلاعات دریافتی و استفاده از سایر روش های حسابرسی به منظور تفکیک ماهیت و انواع تراکنش های بانکی واصله به شرح بند (۹) بخشنامه شماره ۱۶/۹۹/۲۰۰ مورخ ۳۱/۱/۱۳۹۹ اقدام نمایند.

بدیهی است در بررسی تراکنش های واریزی از طریق دستگاه کارت خوان بانکی (POS) یا درگاه پرداخت الکترونیکی می بایست شیوه فعالیت و عرف متداول حوزه کسب و کار مشاغل فوق مانند دریافت و پرداخت هایی که صرفاً برای دریافت وجه نقد (وجوه امانی متعاملین) و بدون ماهیت درآمدی انجام شده، مدنظر باشد.

تصویر برابر با اصل است.

تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبری - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دیوان عدالت اداری

بسمه تعالی

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری دادنامه

شماره دادنامه: ۱۴۰۵۳۱۳۹۰۰۰۰۷۱۳۶۴۷
تاریخ تنظیم: ۱۴۰۵/۰۳/۲۳
شماره پرونده: ۱۴۰۳۳۱۹۲۰۰۰۱۳۳۰۹۹۸
شماره بایگانی شعبه: ۰۴۰۰۰۰۴

۳- پس از تفکیک مبالغ واریزی یا ماهیت درآمدی از غیر درآمدی و کسر واریزی های غیر درآمدی از سرجمع گردش تراکنش های بانکی مودی که از طریق دستگاه های کارت خوان بانکی و یا سایر طرق به حساب های بانکی تجاری واریز گردیده و اخذ قراردادها، مبیعه نامه ها و مستندات فروش خودرو/املاک یا کارمزد دریافتی، می بایست وجوه واریزی از حیث ماهیت (بهای فروش خودرو/مالک، کارمزد (کمسیون) و وجوه امانی) و اشخاص واریز کننده با قراردادها و مستندات مربوط به خرید و فروش خودرو/مالک و ارائه خدمات (کمسیون) تطبیق داده شود، پس از بررسی وجوه واریزی به تفکیک بهای فروش خودرو/ملک متعلق به مودی، کارمزد (کمسیون) و وجوه امانی مشتریان در گزارش ها و کاربرگ های حسابرسی مالیاتی تفکیک و پس از کسر وجوه امانی مشتریان، درآمد/مأخذ مشمول مالیات و مالیات متعلقه براساس ماهیت هر یک از فعالیت های درآمدی وفق قانون و مقررات موضوعه تعیین شود.

۴- در صورت عدم ارائه مدارک ناقص حسب مورد، مسئول حسابرسی می بایست باتوجه به اسناد و مدارک تسلیمی یا بدست آمده، با در نظر داشت میزان متعارف حق العمل فروش خودروهای امانی یا کمسیون معاملات املاک یا تنظیم قرارداد رهن/اجاره، با بررسی و ردیابی وجوه واریزی به حساب و برداشت از حساب و مستندات، قراردادها و مبیعه نامه های ارائه شده، مبتنی بر قضاوت حرفه ای و واقعیت امر کسب و کار، نسبت به تفکیک وجوه واریزی وفق مفاد بند (۳) این دستورالعمل اقدام و با رعایت ماده (۴۴) آیین نامه اجرایی ماده ۲۱۹ قانون مالیات های مستقیم، با اعمال نسبت به سود فعالیت متناسب با هر یک از منابع درآمدی اشخاص مزبور نسبت به تعیین درآمد مشمول مالیات اقدام نماید.

۵- در مواردی که مودی مستند به اسناد مثبت، بخشی از درآمد خود را در هر یک از منابع درآمدی کتمان نموده باشد، مأموران مالیاتی می بایست باتوجه به مفاد آیین نامه مورد اشاره نسبت به تعیین درآمد مشمول مالیات درآمد/فعالیت کتمان شده اقدام نمایند.

۶- در خصوص شمول مالیات بر ارزش افزوده نمایشگاه داران خودرو و بنگاه های املاک باتوجه به آنکه این دسته از مشاغل در فراخوان مرحله چهارم (بند ۶ فراخوان) مشمول ثبت نام و اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده شده اند، لذا مادامی که این دسته از مودیان در قبال دریافت حق العمل (کارمزد) اقدام به انجام امور واسطه گری و دلالی خودرو/ملک نمایند، صرفاً نسبت به کارمزد دریافتی بابت خدمات ارائه شده، مشمول مالیات بر ارزش افزوده خواهند بود، لیکن در خصوص نمایشگاه داران خودرو چنانچه طبق اسناد مثبت و غیر قابل انکار نسبت به خرید خودرو و فروش آن اقدام نموده باشند، در دوره فروش، از مأخذ بهای فروش موضوع ماده (۵) قانون مالیات بر ارزش افزوده مشمول مالیات بر ارزش افزوده می باشند، لذا در صورت عدم وجود اسناد و مدارک مثبت مبنی بر فروش خودرو توسط اشخاص فوق، مأخذ محاسبه مالیات بر ارزش افزوده، کارمزد دریافتی می باشد.

*دلایل شاکی برای ابطال مقرر مورد شکایت :

عبارت مورد شکایت از دستورالعمل به دلیل تجاوز از حدود اختیارات و صلاحیت سازمان برخلاف قانون بوده تقاضای ابطال (طبق ماده (۱۰) قانون دیوان عدالت اداری را دارم برخی از ادارات مالیاتی به استناد وجوه واریزی به حساب نمایشگاه داران که مربوط به متعاملین است و تراکنش های آنان اقدام به مطالبه مالیات ۹٪ مالیات بر ارزش افزوده می نمایند که سابقاً نیز شکایت مطرح که طی شماره ۱۴۰۳۳۲۲۰۱۳۳۵۰۱۹۴۱ ثبت شده است. مقرر مورد شکایت مغایر با اصل ۵۱ قانون اساسی است و از طرفی تعریف مالیات بر ارزش افزوده بر این موضوع صدق نمی نماید و بر خلاف مواد ۳ و ۵ قانون مالیات بر ارزش افزوده است.

تصویر برابر با اصل است.

تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبری - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دیوان عدالت اداری

بسمه تعالی

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری دادنامه

شماره دادنامه: ۱۴۰۵۳۱۳۹۰۰۰۰۷۱۳۶۴۷
تاریخ تنظیم: ۱۴۰۵/۰۳/۲۳
شماره پرونده: ۱۴۰۳۳۱۹۲۰۰۰۱۳۳۰۹۹۸
شماره بایگانی شعبه: ۰۴۰۰۰۰۴

مأخذ مالیات بر ارزش افزوده در این صنف کارمزد و کمیسیون دریافتی است و اصل تفسیر به نفع مودی نیز در این خصوص حاکم است تقاضای رسیدگی و ابطال مصوبه را دارم.

* در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان به موجب لایحه شماره ۲۶۶۸۰/۲۱۲/ص-۲۸/۱۲/۱۴۰۳ به طور خلاصه توضیح داده است که:

مقررات مورد شکایت در خصوص مواردی است که با اسناد و مدارک مثبت احراز شود نمایشگاه داران اقدام به خرید خودرو و فروش آن نموده اند که وفق ماده (۵) قانون مشمول مالیات بر ارزش افزوده می شوند.

شاکی ادعا می نماید مأخذ در اینجا سود و کمیسیون است درحالی که برخی ادارات از مأخذ فروش مطالبه می نمایند درحالی که سازمان مسائل مختلف را در این رسیدگی بررسی می نماید و تا مادامی که نمایشگاه داران در قبال دریافت کارمزد معامله را انجام می دهند مأخذ تعلق مالیات کارمزد دریافتی خواهد بود.

لیکن چنانچه رأساً اقدام به خرید و فروش خودرو نمایند وفق ماده ۵ قانون باید مأخذ فروش مبنای تعلق مالیات باشد که می بایست از خریدار اخذ نمایند و به حساب سازمان واریز نمایند و این موضوع ارتباطی به سود خالص نمایشگاه نخواهد داشت.

مالیات بر ارزش افزوده بر مبنای ما به التفاوت مالیات و عوارض فروش و مالیات و عوارض خرید از مودی مطالبه می شوند نه مأخذ ما به التفاوت قیمت خرید و فروش (سود فروش خودرو) و چنانچه نمایشگاه داران رأساً اقدام به معامله خودرو نمایند مالیات و عوارض پرداختی آنها و دریافتی فنی آنها وفق مواد ۴ و ۸ قانون قابل تهاثر کسر و استرداد است. تقاضای رد شکایت را دارم.

پرونده کلاسه هت-۰۴۰۰۰۰۴ در جلسه مورخ ۱۴۰۵/۲/۲۷ هیأت تخصصی مالیاتی بانکی مورد رسیدگی واقع که با عنایت به عقیده اتفاقی حاضرین با استعانت از درگاه خداوند متعال به شرح ذیل مبادرت به انشاء رأی می نماید:

رأی هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

شاکی تقاضای ابطال عبارتی از دستور العمل ترتیبات حسابرسی پرونده مالیاتی صاحبان مشاغل خودرو و مشاورین املاک از بخشنامه شماره ۵۱۰/۱۴۰۳/۲۰۰ مورخ ۸/۱۰/۱۴۰۳ سازمان امور مالیاتی را که مقرر داشته چنانچه بر طبق اسناد و مدارک مثبت و غیر قابل انکار، این صنف اقدام به خرید و فروش خودرو نمایند، مشمول مالیات بر ارزش افزوده از مأخذ بهای فروش به استناد ماده (۵) قانون مالیات بر ارزش افزوده می باشند، نموده است که با نظر داشت مفاد حکم مندرج در این قسمت از مصوبه و با توجه به اینکه در دستور العمل مورد شکایت به درستی و به نحو صحیح بین انواع فعالیت نمایشگاه داران این صنف و نحوه شمول یا عدم شمول مالیات طبق دستورالعمل ۱۶/۹۹/۲۰۰، تفکیک قائل شده است و وجوه امانی و مربوط به مشتریان و صاحبان خودرو را استثناء نموده و صرفاً کارمزد و حق کمیسیون را حسب مورد مشمول مالیات دانسته است لیکن در فرضی که به نحو مندرج در قسمت مورد شکایت، مستقلاً نمایشگاه دار اقدام به فعالیت خرید و فروش خودرو نمود و "اینجا کد" وی از این سنخ باشد، حسب نوع فعالیت

تصویر برابر با اصل است.

تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبری - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دیوان عدالت اداری

بسمه تعالی

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری
دادنامه

شماره دادنامه: ۱۴۰۵۳۱۳۹۰۰۰۷۱۳۶۴۷
تاریخ تنظیم: ۱۴۰۵/۰۳/۲۳
شماره پرونده: ۱۴۰۳۳۱۹۲۰۰۰۱۳۳۰۹۹۸
شماره بایگانی شعبه: ۰۴۰۰۰۰۴

و با لحاظ حکم مندرج در قانون که مأخذ محاسبه مالیات بر ارزش افزوده را بهای فروش می داند و طبعاً اعتبارات مالیاتی نیز در این خصوص قابل استناد خواهد بود - بنابراین مفاد مقرره مورد شکایت مغایرتی با قوانین و مقررات نداشته به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون دیوان عدالت اداری مصوب ۱۴۰۲ رأی به رد شکایت صادر می نماید رأی یاد شده ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست محترم 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 - بلوار شهید مخبری - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری