



## معاون حقوقی و فنی مالیاتی

بسمه تعالی

### ادارات کل امور مالیاتی

با سلام؛

به پیوست نظر اکثریت اعضای هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره ۲۰۱۶ مورخ ۱۴۰۲/۰۶/۱۲ در خصوص «نحوه اجرای مفاد بند (الف) ماده (۳۹) قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور (با توجه به تصویب قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده در تاریخ ۱۴۰۰/۰۳/۰۲)؛ که در اجرای بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات‌های مستقیم، به تنفیذ رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور رسیده است، به شرح زیر، برای اجراء ابلاغ می‌شود:

«اگر چه مطابق بند (۱) ماده (۵۵) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ احکام قانون مالیات بر ارزش افزوده سال ۱۳۸۷ نسخ گردیده است؛ لیکن نسخ تعارضات آشکار در مورد احکام مربوط به مالیات بر ارزش افزوده سایر قوانین در سایر بندهای ماده مذکور به صورت صریح متعین، احصاء و تبیین گردیده است. افزون بر این که تنفیذ قوانین و مقررات ذیل ماده (۵۶) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ از جمله بند ۹ (بندهای (الف) و (ب) ماده (۳۰) و بند (۳) ماده (۴۸) قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور) صرفاً ناظر بر تداوم وصول برخی وجوه و استمرار پاره‌ای از معافیت‌های موجود می‌باشد.

فلذا از آن جایی که حکم تبصره (۲) ماده (۱۷) قانون مالیات بر ارزش افزوده ۱۴۰۰ جایگزین حکم تبصره (۱) ماده (۲۰) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ گردیده بر پایه استدلال‌های فوق و همچنین مبتنی بر قاعده حقوقی وجحان محتوا؛ بر شکل عبارت «مصوب سال ۱۳۸۷» در متن بند (الف) ماده (۳۹) قانون موصوف قید توضیحی بوده و مانع استمرار و حاکمیت بند (الف) ماده یاد شده به قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ نخواهد بود».

معاون حقوقی و فنی مالیاتی



سمه نمائی

شورای عالی مالیاتی

جناب آقای دکتر سبحانی  
رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور

بالمثل و درمزن

در اجرای دستور مورخ ۱۴۰۲/۰۶/۱۰ جنابعالی هامش نامه شماره ۲۰۱/۴۳۴۳/د مورخ ۱۴۰۱/۰۷/۰۹ شورای عالی مالیاتی موضوع ابهام معاونت محترم وقت حقوقی و فنی مالیاتی در خصوص نحوه اجرای مفاد بند (الف) ماده (۳۹) قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور (با توجه به تصویب قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده در تاریخ ۱۴۰۰/۰۳/۰۲) به پیوست صورتجلسه شماره ۲۰۱-۶ مورخ ۱۴۰۲/۰۶/۱۲ این شورا در اجرای بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات های مستقیم برای استحضار و صدور دستور مقتضی تقدیم می گردد.

محمد مسیحی  
رئیس شورای عالی مالیاتی

آقای - آئی

بدرج

جناب ریاضی  
باسم

نظر اکثریت مورد قبول است و تقنین می گردد. جهت اقدام لازم  
سازن دستورات معاونت اقتصادی

۱۴۰۲/۰۶/۱۳

روزنامه: جناب ریاضی؛ جهت اطلاع و اقدام لازم  
جناب ریاضی؛ جهت اطلاع و اقدام لازم



## بسمه تعالی

## صورتحسابه مورخ ۱۴۰۲/۰۶/۱۲ شورای عالی مالیاتی

## در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیات های مستقیم

نامه شماره ۲۱۰/۳۲۰۰۹/د مورخ ۱۴۰۱/۰۵/۳۰ معاون محترم وقت حقوقی و فنی مالیاتی در خصوص نحوه اجرای مفاد بند (الف) ماده (۳۹) قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور (با توجه به تصویب قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده در تاریخ ۱۴۰۰/۰۳/۰۲)، متضمن دستور رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور جهت طرح در شورای عالی مالیاتی، در جلسه مورخ ۱۴۰۲/۰۶/۱۲ این شورا در اجرای مقررات بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات های مستقیم مطرح گردید.

## شرح ابعاد:

به موجب مصوبه مراجع قانونی، به وزارت امور اقتصادی و دارایی (سازمان امور مالیاتی کشور و گمرک جمهوری اسلامی ایران) اجازه داده شده است که به استناد بند (ت) ماده (۲۸) قانون رفع موانع تولید رقابت پذیر و ارتقای نظام مالی کشور مصوب سال ۱۳۹۴ و ماده (۶) قانون امور گمرکی مصوب سال ۱۳۹۰، برای جبران کمبود نقدینگی واحدهای تولیدی و واردکنندگان کالاهای اساسی، دارو، تجهیزات پزشکی، مواد اولیه و ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید، تحوه دریافت مبالغ مالیات بر ارزش افزوده و عوارض متعلقه همانند حقوق ورودی، به صورت اخذ ضمانتنامه بانکی یا اسناد خزانه تا سررسید تعیین شده (پایان سال مالی) صورت پذیرد. مدت اعتبار این مصوبه تا پایان شهریور ماه سال ۱۴۰۱ تعیین شده است. این در حالی است که به موجب مفاد بند (الف) ماده (۳۹) قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور، وزارت امور اقتصادی و دارایی (سازمان امور مالیاتی کشور) برای ورود ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید توسط واحدهای تولیدی صنعتی و معدنی مجاز، با تشخیص وزارت صنعت، معدن و تجارت با رعایت مقررات قانونی ذی ربط بدون دریافت مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ و با اخذ تفهیم لازم، اجازه ترخیص از گمرکات کشور را صادر می کند.

با عنایت به موارد فوق الذکر، دو دیدگاه به شرح زیر در خصوص موضوع مورد نظر، مطرح است:

## - دیدگاه معاونت درآمدهای مالیاتی

با توجه به مفاد تبصره (۲) ماده (۱۷) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰، مسئولیت وصول مالیات و عوارض از کالاهای وارداتی از جمله ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید با گمرک جمهوری اسلامی ایران بوده و با توجه به لغو کلیه قوانین و مقررات مغایر از جمله قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷، دریافت



چک و ارائه گواهی به گمرک جمهوری اسلامی ایران برای ترخیص کالاهای مزبور توسط سازمان امور مالیاتی کشور امکان پذیر نمی باشد. (نامه شماره ۹۸۷۶/۲۳۳/ص مورخ ۱۴۰۱/۰۵/۱۲ تصویر پیوست)

### - دیدگاه معاونت حقوقی و فنی مالیاتی

مطابق تبصره ۴ ماده (۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ صرف نظر از آنکه مؤدی به عرضه کالاها و خدمات معاف یا مشمول اشتغال داشته باشد، مالیات و عوارض خرید مربوط به ماشین آلات خطوط تولید وی قابل کسر، تهاتر و استرداد است. از سری دیگر بر اساس مفاد ماده ۴۶ قانون اخیر الذکر کلیه عوارض و مالیات موضوع این قانون که توسط گمرک جمهوری اسلامی ایران به صورت قطعی وصول و به حساب‌های مربوطه واریز می شود، مشمول حکم ماده (۱۶۰) قانون امور گمرکی (دو درصد (۲٪) از حقوق ورودی در حساب مخصوصی نزد خزانه به نام گمرک جمهوری اسلامی ایران واریز می شود و معادل آن از سطح اعتبار اختصاصی که در قوانین بودجه سنواتی منظور می گردد در اختیار سازمان مزبور قرار می گیرد) است.

بنابر این چنانچه اجرای بند (الف) ماده (۳۹) قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور (انخذ چک و ارائه گواهی توسط سازمان امور مالیاتی به گمرک جمهوری اسلامی ایران برای ورود ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید) کان‌لم یکن شود، پس از اتمام مهلت مصوبه صدرالاشاره، گمرک مکلف است بابت واردات ماشین آلات وفق مفاد تبصره ۲ ماده ۱۷ نسبت به وصول مالیات و عوارض موضوعه اقدام نماید و از مزایای ماده (۱۶۰) قانون امور گمرکی نیز بهره مند می‌شود، در حالی که سازمان امور مالیاتی وفق مفاد تبصره ۴ ماده (۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ می بایست نسبت به استرداد مالیات و عوارض مزبور اقدام نماید.

همچنین وفق مقررات ماده (۵۵) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰، از تاریخ لازم الاجرا شدن این قانون، احکام بند (الف) ماده (۳۹) قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور نسخ نشده و موضوع طی نامه شماره ۲۱۰/۲۰۰۳۲/ص مورخ ۱۴۰۰/۱۲/۲۸ (تصویر پیوست) عنوان گمرک اعلام شده است.



### اتهام نظر شورای عالی مالیاتی:

با توجه به ابهام مطرح شده، شورای عالی مالیاتی در اجرای بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحات بعدی آن پس از بررسی های لازم و شور و تبادل نظر درخصوص موضوع مطرح شده به شرح زیر اعلام نظر می نماید:

#### نظر اکثریت:

اگر چه مطابق بند (۱) ماده ۵۵ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ احکام قانون مالیات بر ارزش افزوده سال ۱۳۸۷ نسخ گردیده است؛ لیکن نسخ تعارضات آشکار در مورد احکام مربوط به مالیات بر ارزش افزوده سایر قوانین در سایر بند های ماده مذکور به صورت صریح متعین، احصاء و تبیین گردیده است. افزون بر این که تنفیذ قوانین و مقررات ذیل ماده ۵۶ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ از جمله بند ۹ (بند های الف) و (ب) ماده (۳۰) و بند (۳) ماده (۴۸) قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور) صرفاً ناظر بر تداوم وصول برخی وجوه و استمرار پاره ای از معافیت های موجود می باشد.

فلاذا از آنجایی که حکم تبصره (۲) ماده (۱۷) قانون مالیات بر ارزش افزوده ۱۴۰۰ جایگزین حکم تبصره (۱) ماده (۲۰) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ گردیده بر پایه استدلال های فوق و همچنین مبتنی بر قاعده حقوقی راجحان محتوا بر شکل عبارت «مصوب سال ۱۳۸۷» در متن بند (الف) ماده (۳۹) قانون موصوف قید توضیحی بوده و مانع از استمرار و حاکمیت بند (الف) ماده یاد شده به قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ نخواهد بود.

مهر داد مهر کام  
عباس وزیرنده  
رضا شعیب  
سید رضا صادقی زاده  
محمد حسن ذارع  
عباس بهرام  
مهر علی قنبر پور  
حسن بابایی  
محمد حسین ذارع  
سعید حواج  
محمد حسین ذارع  
ابراهیم و خدیجه وحید  
اسد راستین



# نظریه اقلیت:

نظریه اقلیت به موجب بند (۱) ماده (۵۵) قانون مالیات بر ارزش افزوده (مصوب ۱۴۰۰)، قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ یا اصلاحات و الحاقات بعدی، نسخ صریح گردیده است و به تبع آن حکم مقرر در بند (الف) ماده (۳۹) قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور نیز منسوخ گردیده است (نسخ تبعی). بنابراین وفق مفاد تبصره (۲) ماده (۱۷) قانون مالیات بر ارزش افزوده (مصوب ۱۴۰۰) گمرک جمهوری اسلامی ایران مکلف است مالیات و عوارض کالاهای وارداتی را در زمان ترخیص قطعی و مالیات و عوارض کالاهای متروکه را قبل از ترخیص نهایی وصول و به صورت بر خط به حساب سازمان واریز کند.

علی اصغر تراب احمدی

غلامحسن کشاورز

محمدرضا شایان پور