

حل و فصل اختلافات مالیات بر ارزش افزوده در دیوان عدالت اداری

تعریف مالیات بر ارزش افزوده

- ماهیت: مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات غیرمستقیم است که بر ارزش افزوده ایجادشده در هر مرحله از زنجیره تولید و توزیع تعلق می‌گیرد.
- ارزش افزوده = ارزش فروش کالا یا خدمت - ارزش خرید نهاده‌های واسطه‌ای.
- بنابراین، مصرف‌کننده نهایی بار مالی این مالیات را می‌پردازد، ولی در هر مرحله تولید و توزیع، مؤدیان موظف به وصول و واریز آن هستند.

مبنای قانونی مالیات بر ارزش افزوده حقوق در ایران

- قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ (آزمایشی) اجرا تا ۱۴۰۰.
- قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۲/۳/۱۴۰۰ لازم‌الاجرا از ۱۳/۱۰/۱۴۰۰.
- مهم‌ترین مواد: ماده ۲: شمول قانون بر عرضه کالاها و خدمات و واردات و صادرات. ماده ۳: مأخذ محاسبه، ارزش کالا یا خدمت مندرج در صورتحساب یا ارزش گمرکی. ماده ۹: فهرست معافیت‌ها. ماده ۲۶ به بعد: اعتبار مالیاتی (امکان تهاتر مالیات خرید با مالیات فروش)

نرخ‌ها و ساختار مالیات بر ارزش افزوده

- نرخ عمومی: (۹٪) ۶٪ مالیات + ۳٪ عوارض
- برخی کالاها و خدمات دارای نرخ صفر (Zero-rated) یا معافیت هستند. تفاوت علمی: ۰ نرخ صفر = مشمول مالیات است اما با نرخ صفر مؤدی می‌تواند اعتبار مالیاتی خرید خود را پس بگیرد. ۰ معافیت = از شمول قانون خارج است مؤدی حق استفاده از اعتبار مالیاتی خرید ندارد.

تعریف اعتبار مالیاتی

- اعتبار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده به این معناست که مالیات بر ارزش افزوده‌ای که مؤدی هنگام خرید کالا یا خدمت پرداخت می‌کند، از مالیات بر ارزش افزوده‌ای که باید در هنگام فروش وصول و به دولت پرداخت نماید، قابل کسر است. • به زبان ساده: ۰ مالیات خرید = اعتبار مالیات فروش - مالیات خرید = مالیات قابل پرداخت به دولتمبنای قانونی اعتبار مالیاتی • ماده ۱۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده (۱۴۰۰) ۰ مؤدیان می‌توانند مالیات‌های پرداخت‌شده در خرید کالا و خدمات مشمول مالیات بر ارزش افزوده را از مالیات‌های وصول‌شده در فروش کسر کنند. ۰ اگر اعتبار مالیاتی بیشتر از مالیات فروش باشد، مازاد آن به دوره‌های بعد منتقل می‌شود یا در صورت درخواست مؤدی مسترد خواهد شد. دیوان عدالت اداری در آرای مختلف تأکید کرده که اصل بر پذیرش اعتبار مالیاتی مؤدیان است مگر آنکه سازمان امور مالیاتی دلایل متقنی بر صوری بودن معامله یا غیرواقعی بودن فاکتور ارائه کند. رد خودسرانه اعتبار مالیاتی، خلاف قانون و قابل ابطال در دیوان است.

اختلافات شایع در حوزه مالیات بر ارزش افزوده در دیوان عدالت اداری

- اختلاف در ارزش گمرکی: هرگونه افزایش غیرموجه در ارزش کالا، به‌طور مستقیم باعث افزایش مالیات بر

ارزش افزوده می‌شود.

• سوء برداشت از معافیت‌ها: گاهی گمرک یا سازمان امور مالیاتی، کالا یا خدمت را مشمول مالیات می‌داند، در حالی که طبق ماده ۹ معاف است.

• مالیات مضاعف: گاهی همزمان گمرک و سازمان مالیاتی مطالبه مالیات بر ارزش افزوده می‌کنند.

• اعتبار مالیاتی: مؤدیان می‌توانند مالیات پرداختی در خرید را از مالیات فروش کسر کنند؛ اختلاف بر سر پذیرش یا رد این اعتبار زیاد است.

حل و فصل اختلافات مالیات بر ارزش افزوده

موضوع حل و فصل اختلافات مالیاتی در حوزه مالیات بر ارزش افزوده (VAT) یکی از چالش‌های مهم بین مودیان مالیاتی و سازمان امور مالیاتی است. این اختلافات معمولاً بر سر میزان مالیات، شمول یا معافیت، اعتبار مالیاتی، و نحوه محاسبه در واردات و فروش به وجود می‌آیند.

مبنای قانونی حل و فصل اختلافات مالیاتی در حوزه مالیات بر ارزش افزوده

• قانون مالیات بر ارزش افزوده ۱۴۰۰ و آیین‌نامه‌های اجرایی آن.

• قانون مالیات‌های مستقیم (مواد ۲۳۸ و ۲۵۱ مکرر) در خصوص اعتراض و هیأت‌های حل اختلاف.

• قانون دیوان عدالت اداری (۱۴۰۲) برای اعتراض به آرای قطعی مراجع مالیاتی.

مراحل حل اختلافات مالیاتی در حوزه مالیات بر ارزش افزوده

الف) مرحله اداری – قبل از طرح در مراجع قضایی

• اعتراض به برگ مطالبه یا تشخیص ۵ مودی می‌تواند ظرف ۳۰ روز از ابلاغ، به اداره امور مالیاتی مربوطه اعتراض کند.

• واحد دادرسی مالیاتی ۵ در سازمان امور مالیاتی مستقر است و اعتراض را بررسی می‌کند. ۵ اگر رفع نشود، به هیأت حل اختلاف ارجاع می‌شود.

ب) مرحله شبه قضایی – هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی

• هیأت بدوی حل اختلاف مالیاتی ۵ مرکب از سه نفر (نماینده سازمان امور مالیاتی، قاضی بازنشسته یا حقوق‌دان، نماینده اتاق بازرگانی یا اصناف) ۵ به اعتراض مودی رسیدگی می‌کند. ۵ رأی این هیأت ظرف ۲۰ روز قابل تجدیدنظرخواهی است.

• هیأت تجدیدنظر حل اختلاف مالیاتی ۵ مرکب از ۳ عضو (غیر از اعضای هیأت بدوی) ۵ رأی این هیأت قطعی و لازم‌الاجراست.

• شورای عالی مالیاتی (بر اساس ماده ۲۵۱ ق.م.م) ۵ در موارد خاص، اگر رأی هیأت‌ها مخالف قوانین و مقررات باشد، قابل نقض در شورای عالی است.

ج) مرحله قضایی – دیوان عدالت اداری

- پس از قطعیت آرای هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی، مودی می‌تواند ظرف ۳ ماه (۶ ماه برای مقیم خارج) به دیوان عدالت اداری شکایت کند.
- دیوان عدالت اداری بررسی می‌کند که آیا رأی هیأت‌ها خلاف قانون یا خارج از حدود اختیارات بوده یا خیر.
- دیوان وارد ماهیت محاسبه مالیات نمی‌شود، بلکه مشروعیت قانونی و رعایت تشریفات را می‌سنجد.

مهم‌ترین موارد اختلاف در مالیات بر ارزش افزوده در دیوان عدالت اداری

- اختلاف در ارزش‌گذاری کالاها (به‌ویژه در گمرک).
- عدم پذیرش اعتبار مالیاتی خرید توسط سازمان امور مالیاتی.
- اختلاف بر سر شمول یا معافیت فعالیت‌ها (مثل آموزش، درمان، حمل‌ونقل عمومی)
- مطالبه مضاعف مالیات بر ارزش افزوده (مثلاً یک بار در گمرک و یک بار توسط سازمان امور مالیاتی)
- نرخ مالیات و عوارض در کالاها و خدمات خاص.

رویه دیوان عدالت اداری در حوزه مالیات بر ارزش افزوده

دیوان بارها تأکید کرده که:

- اصل، قانونی بودن مالیات است (اصل ۵۱ قانون اساسی)
- معافیت‌ها باید به‌طور دقیق رعایت شود.
- افزایش خودسرانه ارزش کالا برای محاسبه مالیات بر ارزش افزوده خلاف قانون است.
- اعتبار مالیاتی جز در مواردی که اسناد صوری بودن معامله ثابت شود، باید پذیرفته شود.
- مطالبه مضاعف مالیات بر ارزش افزوده مثلاً در واردات و سپس فروش داخلی غیرقانونی است.