

## مشاهده دادنامه هیات عمومی

کلاس پرونده:	۰۱۰۱۷۷۹	شماره دادنامه:	۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۷۰۲
نوع پرونده:	درخواست ابطال	تاریخ دادنامه:	۱۴۰۱/۰۹/۲۷
شاک:	بهمن زبردست	نتیجه رسیدگی:	رای به عدم ابطال مصوبه
طرف شکایت:	سازمان امور مالیاتی کشور	مرجع صدور رای:	هیات تخصصی
دسته بندی:	مالیاتی (۰۸)		
مصوبه ها:	ابطال حکم شرط نامه شماره ۱۵۸۰۱/۲۱۰/۲۱۰ مورخ ۱۴۰۱/۳/۳۱ معاون حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور از تاریخ تصویب (ماده ۱۳) در خصوص دوره اعتبار تایید سازمان حفاظت محیط زیست در مورد آلاینده بودن پالایشگاههای نفت ۱۵۸۰۱ - ۲۱۰ - د سازمان امور مالیاتی کشور ۱۴۰۱/۰۳/۳۱		

## پیام رای:

حکم شرط نامه شماره ۱۵۸۰۱/۲۱۰/۲۱۰ مورخ ۱۴۰۱/۳/۳۱ معاون حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور ابطال نشد.

## متن دادنامه:

## بسمه تعالی

## هیات تخصصی مالیاتی، بانکی

\* شماره پرونده: ه.ع. 0101779-0101780

\* شاک: آقایان بهمن زبردست و حبیب شیخ

\* طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

\* موضوع شکایت و خواسته: ابطال حکم شرط نامه شماره ۱۴۰۱/۳/۳۱ معاون حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور از تاریخ تصویب

\* شاک دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال حکم شرط نامه شماره ۱۴۰۱/۳/۳۱ معاون حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور از تاریخ تصویب به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیات عمومی ارجاع شده است متن مقرره مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

«... در مفاد تبصره یک ماده 38 قانون مالیات بر ارزش افزوده پالایشگاههای نفت و واحدهای پتروشیمی به طور مستقل مورد حکم قرار گرفته و موظف به پرداخت عوارض آلاینده شده اند و در حکم یاد شده اصل بر آلاینده بودن آنها است مگر آنکه عدم آلاینده بودن آنها از سوی سازمان حفاظت محیط زیست در طی سال اعلام شود بنابراین در صورت اعلام عدم آلاینده بودن پالایشگاههای نفت و واحدهای پتروشیمی توسط سازمان حفاظت محیط زیست، واحدهای یاد شده از اول دوره مالیاتی بعد از تاریخ اعلام توسط سازمان مزبور مشمول پرداخت عوارض آلاینده نخواهند بود در این شرایط اعتبار آن مربوط به همان دوره خواهد بود.»

## \* دلایل شاک برای ابطال مقرره مورد شکایت:

1- با عنایت به صراحت حکم قانونی تبصره یک ماده 38 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1387 هرچند در ابتدا مشمولیت پالایشگاههای نفت و واحدهای پتروشیمی نیاز به درج در فهرست سازمان حفاظت محیط زیست نمی باشد لیکن در مواردیکه این واحدها اقدام به رعایت استانداردها و نصب تجهیزات برای رفع آلاینده بودن و این امر مورد تأیید سازمان حفاظت محیط زیست قرار گرفته و مراتب به عدم آلاینده بودن سازمان امور مالیاتی کشور اعلام گردد از دوره بعد مشمول پرداخت آلاینده نمی باشند و تا زمانی که مجدد توسط سازمان حفاظت محیط زیست بعنوان واحدهای آلاینده شناسایی و به سازمان امور مالیاتی کشور اعلام گردند به طور مداوم بعنوان واحد عدم آلاینده شناخته خواهد شد و مشمول عوارض آلاینده در دوره های مربوطه خواهد شد.

2- در متن قانون هیچ اشاره ای به آثار رفع آلاینده پالایشگاه های نفت و واحدهای پتروشیمی برای یک دوره نگردیده و این واحدها نیز مانند دیگر واحدهای تولیدی مادامی که مجدداً مراتب آلاینده بودن آنها از سوی سازمان حفاظت محیط زیست تشخیص و اعلام نگردد مشمول پرداخت عوارض آلاینده نمی باشند و این استنباط که آثار رفع آلاینده این واحدها تنها برای یک دوره بوده برخلاف نص صریح قانون می باشد.

3- در اینکه پالایشگاه های نفت و واحدهای پتروشیمی علی الاطلاق و بدون نیاز به تشخیص مشمول پرداخت عوارض آلاینده هستند شکی نیست و این حکم مقنن در دادنامه شماره 1400013153 مورخ 1400/11/30 هیات عمومی دیوان عدالت اداری هم مورد تأکید قرار گرفته است از سوی دیگر طبیعی است که مراد اصلی مقنن تشویق به رفع آلاینده است ولو حکم صریحی هم در خصوص رفع آلاینده پالایشگاه های نفت و واحدهای پتروشیمی مقرر نکرده باشد باری حکم صریحی

هم در خصوص تداوم شمول عوارض آلاینده‌گی به این واحدها حتی در صورت اقدام به رفع آلاینده‌گی و اخذ تأییدیه حفاظت محیط زیست در مورد آلاینده نبودن هم نداده است و درستی این برداشت از مراد مقنن را می‌توان در ماده 27 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400 هم دید.

4- عبارت «در این شرایط اعتبار آن مربوط به همان دوره خواهد بود» مغایر حکم تبصره (1) ماده (38) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1387 و خارج از حدود اختیار بوده، اعتبار چنین تأییدیه ای وفق قانون باید تا پایان سال یا هر محدوده زمانی کمتری که سازمان حفاظت محیط زیست در تأییدیه ذکر نموده باشد و سازمان امور مالیاتی هم نه قانوناً اختیاری در خصوص تعیین زمان اعتبار آن بر مبنای یک دوره مالیاتی دارد و نه دارای صلاحیت حرفه ای سازمان محیط زیست می‌باشد که بتواند تعیین کند از نظر تخصصی رفع آلودگی انجام شده چقدر دوام خواهد داشت.

**\* در پاسخ به شکایت مذکور ، مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی به موجب لایحه شماره 212,15748,ص مورخ 1401,8,2 به طور خلاصه توضیح داده است که :**

1- هیأت عمومی دیوان عدالت اداری طی دادنامه شماره 875 مورخ 1392,11,14، بخشنامه شماره 19533 مورخ 1389,11,12 معاون وقت مالیات بر ارزش افزوده که به استناد نظریه شماره 10670,86317 مورخ 1389,5,4 معاونت حقوقی وقت رئیس جمهور را خلاف قانون تشخیص نداده و مقرر نموده است اگرچه در صدر تبصره (1) ماده (38) قانون مالیات بر ارزش افزوده پالایشگاه های نفت و واحدهای پتروشیمی در عرض واحدهای آلاینده مورد حکم قرار گرفته اند، اما از آنجا که مطابق قسمت اخیر تبصره یاد شده واحدهایی که نسبت به رفع آلاینده‌گی اقدام نمایند با تشخیص

سازمان حفاظت محیط زیست از شمول عوارض آلاینده‌گی خارج می‌شوند بنابراین پالایشگاه های نفت و واحدهای پتروشیمی که به تشخیص سازمان آلاینده‌گی نداشته باشند مشمول عوارض آلاینده‌گی نخواهند بود.

2- همانگونه که در متن رأی هیأت عمومی مورد تأکید قرار گرفته نظر به اینکه در مفاد تبصره (1) ماده (38) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1387، پالایشگاه های نفت و واحدهای پتروشیمی در عرض واحدهای آلاینده مورد حکم قرار گرفته اند بنابراین واحدهای مذکور به صورت پیش فرض آلاینده محیط زیست می‌باشند، مگر آنکه در طی سال نسبت به رفع آلاینده‌گی اقدام نموده و با درخواست خود و تأیید سازمان حفاظت محیط زیست، از شمول واحدهای آلاینده خارج شوند. در این صورت واحدهای یاد شده از اول دوره مالیاتی بعد از تاریخ اعلام توسط سازمان یاد شده، مشمول پرداخت عوارض آلاینده‌گی نخواهند بود که این حکم مقنن در دادنامه شماره 1400,997,905,813,103 مورخ 1400,11,30 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری هم مورد تأکید قرار گرفته است:

[پالایشگاه های نفت و واحدهای پتروشیمی علی الاطلاق و بدون نیاز به تشخیص، مشمول پرداخت آلاینده‌گی هستند.]

3- در نظریه های ارائه شده توسط معاونت حقوقی ریاست جمهوری به شماره 24306,60820 مورخ 1397,11,6 و شماره 24306,60820 مورخ 1398,5,16 تصریح شده است در صورت اعلام عدم آلاینده‌گی پالایشگاه های نفت و واحدهای پتروشیمی توسط سازمان حفاظت محیط زیست از اول دوره مالیاتی بعد از تاریخ اعلام، مشمول پرداخت عوارض آلاینده‌گی نخواهند بود و اعتبار این اعلام عدم آلاینده‌گی، مربوط به همان دوره است و سازمان بر اساس رأی هیأت عمومی و نظریه معاونت حقوقی عمل نموده و رویه پاسخ دهی به سازمان حفاظت محیط زیست نیز بر همین منوال بوده است و تقاضای رد شکایت را دارد.

با لحاظ نظر ابرازی همکاران عضو هیأت تخصصی مالیاتی بانکی در جلسه مورخ 1401,8,29 راجع به پرونده کلاسه ه ع0101779 به شرح ذیل با استعانت از درگاه خداوند متعال اقدام به انشاء رأی می‌نماید :

#### رأی هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری

اولاً : مصوبه مورد شکایت یعنی نامه شماره 210,15801,د مورخ 1401,3,31 معاون حقوقی و فنی سازمان امور مالیاتی ، هر چند در زمان حاکمیت قانون جدید و دائمی مالیات بر ارزش افزوده اصدار یافته است ، لیکن در خصوص عوارض آلاینده‌گی موضوع تبصره 1 ماده 38 قانون سال 1387 ارزش افزوده به بیان حکم پرداخته است. ثانیاً : حسب مفاد قانون یاد شده یعنی ماده 38 قانون مالیات بر ارزش افزوده و تبصره 1 آن در خصوص عوارض آلاینده‌گی پالایشگاههای نفت و واحدهای پتروشیمی ، بالاصاله و به صورت مفروض آلاینده محسوب شده اند. ثالثاً : سایر واحدهای تولیدی ، اصل بر عدم آلاینده بودن آنها می‌باشد مگر اینکه با تشخیص سازمان حفاظت محیط زیست آلاینده بودن آنها اثبات و اعلام شود. رابعاً : چنانچه مراتب رفع آلاینده‌گی در هر دو قسم ، اثبات و تشخیص شود و در اولین دوره بعد از رفع آلاینده‌گی و اعلام از مطالبه عوارض یاد شده خودداری می‌شود. خامساً : طبعاً بعد از آن هر کدام از دو قسم یاد شده از اصل خود تبعیت می‌نمایند یعنی واحدهای پتروشیمی و پالایشگاهها آلاینده محسوب می‌شوند مگر اینکه مجدداً عدم آلاینده‌گی آن تشخیص شود و سایر واحدها غیر آلاینده محسوب می‌شوند ، مگر اینکه آلاینده بودن آنها اثبات شود ، فلذا مقرر شد شکایت که مراتب اعتبار غیر آلاینده بودن واحدهای پتروشیمی و پالایشگاهها را مربوط به همان دوره دانسته است و تسری به سایر دوره ها نداده است ، در این راستا بوده و مغایرتی با مقررات ندارد به استناد بند ب ماده 84 از قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب 1392 رأی به رد شکایت صادر می‌نماید. رأی مزبور ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از ناحیه ریاست معزز دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می‌باشد.

محمد علی برومندزاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی بانکی

دیوان عدالت اداری

دیوان عدالت اداری - تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبری - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری - تلفن: ۰۲۱ - ۵۱۲۰۰ (داخلی ۷۵۳۵)

