



تاریخ دادنامه: 1404/11/21

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای مرتضی پورکاویان

طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بند 2 و تبصره بند 6 دستورالعمل شماره 200/1402/512 مورخ 1402/12/9 رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال بند 2 و تبصره بند 6 دستورالعمل شماره 200/1402/512 مورخ 1402/12/9 رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته به طور خلاصه اعلام کرده است که:

" سازمان امور مالیاتی کشور بدون مذاقه کافی در ماده (39) قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور و دستورالعمل وزیر امور اقتصادی و دارایی، آزادسازی تضامین در خصوص واردات ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید را مشروط به تسویه بدهی مالیات بر ارزش افزوده نموده و از این رو مشکلات و محدودیت هایی را برای این قبیل واحد های تولیدی به وجود آورده است.

مطابق ماده (17) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1387/2/17 مالیات هایی که مؤدیان در موقع خرید کالا یا خدمت برای فعالیت های اقتصادی خود به استناد صورتحساب های صادره موضوع این قانون پرداخت نموده اند، حسب مورد از مالیات های وصول شده توسط آنها کسر و یا به آنها مسترد می گردد. ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید نیز از جمله کالای مورد استفاده برای فعالیت های اقتصادی مؤدی محسوب می گردد و به موجب تبصره (2) آن در صورتی که مؤدیان به عرضه کالا یا خدمت معاف از مالیات موضوع این قانون اشتغال داشته باشند و یا طبق مقررات این قانون مشمول مالیات نباشند، مالیات های پرداخت شده بابت خرید کالا یا خدمت تا این مرحله قابل استرداد نمی باشد و از طرفی وفق تبصره (3) ماده (17) قانون مزبور در صورتی که مؤدیان به عرضه توأم کالاها یا خدمات مشمول مالیات و معاف از مالیات اشتغال داشته باشند، صرفاً مالیات های پرداخت شده مربوط به کالاها یا خدمات مشمول مالیات در حساب مالیاتی مؤدی منظور خواهد شد.

به موجب مقررات بند (الف) ماده (39) قانون احکام دائمی برنامه های توسعه های کشور به وزارت

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دیوان عدالت اداری

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَغْلِبُوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

### دادنامه

شماره دادنامه : 140431390003003630

تاریخ تنظیم : 1404/11/21

شماره پرونده : 140331920001573458

شماره پایگانی شعبه : 0303985

امور اقتصادی و دارایی (سازمان امور مالیاتی کشور) برای ورود ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید که توسط واحدهای تولیدی صنعتی و معدنی مُجاز، 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 1387 با اخذ تضمین لازم، اجازه ترخیص از گمرکات کشور را صادر می کند.

براساس بند (5) دستورالعمل شماره 86391 مورخ 1396/5/17 موضوع ماده (39) قانون احکام دائمی، وصول یا استرداد تضمین های دریافتی در رابطه با ترخیص ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید براساس دستورالعمل شماره 4797/260/د مورخ 1391/6/15 سازمان امور مالیاتی کشور صورت خواهد گرفت و دستورالعمل مزبور، شرط تسویه بدهی در منبع مالیات بر ارزش افزوده را با رعایت سایر مقرره، به منظور آزاد سازی تضامین عنوان نموده است.

وفق بند (7) دستورالعمل شماره 4797/260/د مورخ 1391/6/15 در خصوص نحوه اخذ و تعیین تکلیف تضامین واردات ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1387/2/17، واردکنندگانی که براساس مقررات صرفاً با تسلیم چک و بدون پرداخت مالیات و عوارض ارزش افزوده، نسبت به ترخیص ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید اقدام نموده و وجوه مندرج در چک یا چک های تسلیمی را نیز به عنوان اعتبار مالیاتی در اظهارنامه تسلیمی لحاظ نکرده اند، چنانچه حسب رسیدگی های معمول و با توجه به مفاد این دستورالعمل (احراز تولیدات معاف، غیر معاف و ...) مؤدّی موصوف تا آخرین دوره مالیاتی مورد رسیدگی، فاقد بدهی مالیات و عوارض ارزش افزوده باشد، استرداد چک یا چک های دریافتی بلامانع خواهد بود. در غیر این صورت استرداد چک های مورد بحث، منوط به پرداخت یا ترتیب پرداخت بدهی ها اعم از مالیات و عوارض ارزش افزوده و جرائم متعلق خواهد بود.

به موجب تبصره (4) ماده (8) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400/3/2 صرف نظر از آن که مؤدّی 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 می باشد.

همان طوری که ملاحظه می گردد وفق قانون و مقررات قانونی، برای ورود ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید از گمرک جمهوری اسلامی ایران بدون دریافت مالیات بر ارزش افزوده و با اخذ تضمین از واحد های تولیدی اجازه ترخیص داده می شود.

به عبارتی رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور با اطلاق تسویه [تسویه] بدهی مالیات بر ارزش

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دیوان عدالت اداری

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَغْلِبُوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

### دادنامه

شماره دادنامه : 140431390003003630

تاریخ تنظیم : 1404/11/21

شماره پرونده : 140331920001573458

شماره پایگانی شعبه : 0303985

افزوده در دستورالعمل، آن دسته از بدهی مالیات بر ارزش افزوده که اساساً ارتباطی به تضمین و تضامین مربوطه نداشته را در این صورت مشمول استرداد تلقی نموده و تکالیف مازادی را برای واحدهای تولیدی وضع نموده است. به طور کلی واحدهای تولیدی که اقدام به واردات ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید می‌نمایند، در صورت قرارگیری در هر یک از حالت های نصب یا فروش ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید، سازمان امور مالیاتی کشور منطقاً تا میزان تضامین سپرده شده از این حیث، استحقاق قانونی اخذ مالیات بر ارزش افزوده خواهد داشت.

سازمان امور مالیاتی کشور به جایی حمایت از واحد های تولیدی مشمول که اساساً در هنگام شروع یا طول مدت فعالیت تولیدی و متعاقباً عرضه کالا یا خدمت، مالیات بر ارزش افزوده متعلقه را از طرف مقابل وصول ننموده و تا یک ماه پس از دوره مالیاتی مربوطه فرصت کافی برای پرداخت داشته با صدور این قبیل دستورالعمل مشکلاتی برای این قبیل مؤدیان به وجود آورده است که پیش از این نیز، این نوع تکالیف غیرقانونی در دستورالعمل شماره 4797/260/د مورخ 1391/6/15 سازمان امور مالیاتی کشور و همچنین نامه شماره 233/20657/د مورخ 1402/3/31 مدیرکل حسابداری، وصول و استرداد مالیاتی در ارتباط با رفع ابهام نامه شماره 210/1584/ص مورخ 1401/4/23 معاون وقت حقوقی و فنی مالیاتی در خصوص چگونگی استرداد تضامین مسبوق به سابقه بوده و این نوع اقدام را می توان بر خلاف قاعده تکالیف مالایطاق تلقی نمود و تداخل فعالیت در خصوص واردات ماشین آلات تولید با فعالیت گذشته مؤدی که وفق مقررات قانونی ملزم به انجام تکالیف قانونی است محمل قانونی ندارد.

سازمان امور مالیاتی کشور با محوریت اجرایی گمرک جمهوری اسلامی، بیش از مبلغ مالیات بر ارزش افزوده به مأخذ مجموع ارزش گمرکی، مستحق وصول نخواهد بود و مؤدی مشمول فروش ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید و وارداتی و یا امتناع از نصب و راه اندازی، در اظهارنامه ابرازی با سوءاستفاده از اعتبار خرید ساختگی در دفاتر، مالیات بر ارزش افزوده کمتری را در دوره مربوطه پرداخت نموده باشد، در این صورت نیز با توجه به ضمانت اجرایی بازدارنده موضوع بند (ب) ماده (36) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400/3/2، که بیش از اظهاری مشمول جرائم دو برابری مالیات و عوارض پرداخت نشده تا موعد مقرر در ماده (4) این قانون خواهد شد، به روشنی گویای اعمال این نوع محدودیت از سوی سازمان امور مالیاتی است. لذا تسویه سایر بدهی مالیات بر ارزش افزوده ارتباط معناداری به آزاد سازی تضمین یا تضامین واردات ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولیدی نخواهد داشت.

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دیوان عدالت اداری

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَغْلِبُوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

### دادنامه

شماره دادنامه : 140431390003003630  
تاریخ تنظیم : 1404/11/21  
شماره پرونده : 140331920001573458  
شماره بایگانی شعبه : 0303985

مع هذا، با توجه به این که رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور به موجب بند (2) و تبصره بند (6) دستورالعمل شماره 200/1402/512 مورخ 1402/12/9 بر خلاف قانون با اطلاق عام عبارت هایی چون، «فاقد بدهی مالیات و عوارض ارزش افزوده و همچنین پرداخت یا ترتیب پرداخت بدهی ها اعم از مالیات و عوارض ارزش افزوده و جرائم متعلق» و صرف نظر مؤلفه های قطعی یا غیر قطعی بودن مالیات و عوارض متعلقه و همچنین فلسفه وجودی تبصره (4) ماده (8) قانون مالیات بر ارزش افزوده سال 1400 در خصوص ترغیب و تسهیل گری بر امر واردات ماشین آلات از سوی واحدهای تولیدی، آزادی سازی تضمین را مشروط به تسویه بدهی مالیات بر ارزش افزوده نموده، لذا با نظر داشت حفظ حقوق مکتسبه واحد های تولیدی مشمول و رعایت اصل عدالت و انصاف و با توجه به غیر قانونی و خارج از اختیار مرجع وضع کننده، مستند به بند (1) ماده (12) و مواد (13) و (88) قانون دیوان عدالت اداری، ابطال آن از تاریخ تصویب مورد استدعا است.

متن مقررہ مورد شکایت به شرح زیر است:

**" دستورالعمل شماره 200/1402/512 مورخ 1402/12/9**

قانون مالیات بر ارزش افزوده

مخاطبان: ادارات کل امور مالیاتی

موضوع: نحوه اخذ و تعیین تکلیف تضمین دریافتی بابت واردات ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید در اجرای بند (الف) ماده 39 قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور

در اجرای مفاد تبصره 4 ماده 8 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400/3/2 و بند 5 دستورالعمل اجرایی موضوع ماده 39 قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور به شماره 86391 مورخ 1396/5/7 ابلاغی طی بخشنامه شماره 200/96/69 مورخ 1396/5/21، این دستورالعمل جایگزین دستورالعمل شماره 260/4797/د مورخ 1391/6/15 می شود:

.....

**بند 2-** چنانچه حسب درخواست مؤدی مبنی بر تعیین تکلیف تضمین های دریافتی یا سررسید تضمین های دریافتی، پس از بررسی مستندات و همچنین بازدید از محل احراز شود که ماشین آلات

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دیوان عدالت اداری

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَغْلِبُوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

### دادنامه

شماره دادنامه : 140431390003003630

تاریخ تنظیم : 1404/11/21

شماره پرونده : 140331920001573458

شماره پایگانی شعبه : 0303985

موصوف، نصب شده است، فارغ از مشمولیت/معافیت تولیدات مربوط به ماشین آلات خطوط تولید یادشده، چنانچه مؤدی فاقد بدهی مالیات و عوارض ارزش افزوده باشد، تضمین/تضمین های دریافتی پس از پایان دوره مالیاتی مسترد می شود. در غیر این صورت استرداد تضمین های مورد بحث، منوط به پرداخت یا ترتیب پرداخت بدهی ها اعم از مالیات و عوارض ارزش افزوده و جرائم متعلق خواهد بود.

تبصره- چنانچه مؤدی نسبت به پرداخت یا ترتیب پرداخت بدهی مالیات و عوارض ارزش افزوده و جرایم متعلق اقدام ننماید، ادارات امور مالیاتی نسبت به وصول بدهی مالیاتی و عوارض ارزش افزوده از محل تضمین اخذ شده اقدام می نمایند.

6- از آنجایی که وفق مفاد جزء (الف) ماده 39 قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور 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 بدون پرداخت مالیات و عوارض ارزش افزوده و با اخذ تضمین امکان پذیر می باشد، لذا چنانچه ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید مورد بحث به فروش رفته باشد و یا مؤدی از ارائه اسناد و مدارک مربوط خودداری نماید، ادارات امور مالیاتی مکلفند تضمین های دریافتی را وصول نمایند.

تبصره- در صورت فروش ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید، چنانچه مؤدی مالیات و عوارض فروش را در اظهارنامه ابراز و مالیات بر ارزش افزوده دوره مالیاتی مربوط را پرداخت و یا ترتیب پرداخت آن را داده باشد و فاقد بدهی مالیات و عوارض ارزش افزوده باشد، استرداد تضمین های دریافتی با رعایت مقررات موضوعه بلا اشکال می باشد.

.....- رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور "

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 212/2670/ص مورخ 1404/2/13 توضیحاتی داده است که خلاصه آن به قرار زیر است:

" 1- به موجب ماده ۲۱۹ قانون مالیات های مستقیم شناسایی و تشخیص درآمد مشمول مالیات، مطالبه

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَغْلِبُوا»



دیوان عدالت اداری

شماره داننامه : 140431390003003630  
تاریخ تنظیم : 1404/11/21  
شماره پرونده : 140331920001573458  
شماره پایگانی شعبه : 0303985

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

## دادنامه

و وصول مالیات به سازمان امور مالیاتی محوّل شده است. همچنین به موجب تبصره ۱ ماده مذکور و ماده ۴۸ آیین نامه اجرایی آن، تمامی فرآیندهای مالیاتی از جمله ثبت نام، حسابرسی، رسیدگی مجدد و وصول مالیات پرونده های مالیاتی در صلاحیت انحصاری سازمان امور مالیاتی کشور بوده و می تواند با رعایت مقررات قانونی مربوط، امور مذکور را به اداره امور مالیاتی یا مأموران مالیاتی ذی ربط تفویض نماید. لذا اقدامات سازمان امور مالیاتی کشور به عنوان دستگاه اجرایی متولی وصول مالیات، در حدود اختیارات قانونی و در چهارچوب قوانین و مقررات مالیاتی صورت پذیرفته است.

2- در اجرای بند (الف) ماده ۳۹ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور، ترخیص 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 و در قبال گواهی اخذ چک صادره توسط ادارات امور مالیاتی معادل مجموع مالیات و عوارض متعلقه کماکان بلامانع و قابل اجرا می باشد.

3- ماده ۱۳۹ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور به منظور سرعت بخشیدن به راه اندازی و توسعه واحدهای تولیدی و جلوگیری از توقف خط تولید در گمرک و در واقع تسریع و تسهیل در ترخیص تصویب شده است و به معنای معافیت از پرداخت مالیات نیست.

4- در ارتباط با ایراد شاکی به اطلاق تسویه بدهی مالیات بر ارزش افزوده در دستورالعمل لازم به ذکر است:

به موجب تبصره ۴ ماده ۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوّب ۱۴۰۰ صرف نظر از آن که 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 می باشد. واضح است که صرفاً مالیات و عوارض خرید مربوط به ماشین آلات خطوط تولید قابل کسر، تهاتر و استرداد می باشد و این حکم به تجهیزات مربوط تسری ندارد. مالیات و عوارض پرداختی بابت تجهیزات حسب مقررات موضوعه از جمله مفاد تبصره های ۲ و ۳ ماده ۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده به عنوان اعتبار مالیاتی قابل پذیرش خواهد بود. عوارض پرداختی صرفاً در چهارچوب مقررات مربوطه و مشروط به پرداخت آن، به عنوان اعتبار مالیاتی قابل پذیرش خواهد بود. مادامی که وجه تضمین های مربوط به واردات تجهیزات خطوط تولید وصول و به حساب های تعیین شده از سوی سازمان امور مالیاتی کشور واریز نشود، به عنوان اعتبار مالیاتی شناسایی نخواهند شد.

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نیش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دیوان عدالت اداری

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَغْلِبُوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

### دادنامه

شماره دادنامه : 140431390003003630

تاریخ تنظیم : 1404/11/21

شماره پرونده : 140331920001573458

شماره پایگانی شعبه : 0303985

نظر به این که تضمینات ارائه شده در فرآیند ترخیص کالا، مشترکاً بابت ماشین آلات خطوط تولید و تجهیزات مرتبط ارائه گردیده و با توجه به این که وفق تبصره ۴ ماده ۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده، صرفاً مالیات و عوارض خطوط تولید قابل استرداد می باشد و این حکم به تجهیزات تسری ندارد، از آنجایی که بخشی از تضمین های دریافتی می تواند مربوط به تجهیزات خطوط تولید باشد، بنابراین با عنایت به تسهیم اعتبارات مالیاتی وفق مفاد تبصره های ۲ و ۳ ماده ۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده استرداد تضامین دریافتی مذکور بدون رسیدگی مالیاتی امکان پذیر نمی باشد. از طرفی در مواردی که اعتبار مالیاتی مربوط به واردات ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید (علی رغم عدم پرداخت در گمرک جمهوری اسلامی ایران) در اظهارنامه درج شده باشد، نیز استرداد تضامین مربوط به ماشین آلات بدون تعیین تکلیف بدهی مالیات و عوارض و جرائم فاقد موضوعیت خواهد بود.

مطابق ماده ۲۱۱ قانون مالیات های مستقیم، هرگاه مؤدی پس از ابلاغ برگ اجرایی در موعد مقرر، مالیات مورد مطالبه را کلاً پرداخت نکند یا ترتیب پرداخت آن را به اداره امور مالیاتی ندهد، به اندازه بدهی مؤدی اعم از اصل و جرایم متعلق به اضافه ۱۰ درصد بدهی از اموال منقول یا غیرمنقول و مطالبات مؤدی توقیف خواهد شد. لذا نظر به این که تضامین اخذ شده از مؤدی بابت واردات ماشین آلات به عنوان اسناد پرداختی و مطالبات مؤدی از سازمان می باشد، در صورت وجود بدهی قطعی شده در منبع مالیات بر ارزش افزوده و عدم پرداخت بدهی از سوی مؤدی، در اجرای ماده ۲۱۱ قانون مذکور قابل توقیف خواهند بود.

شاکی استرداد تضامین دریافتی در قبال تصفیه بدهی مالیات بر ارزش افزوده را از مصادیق تکلیف مالیات بر ارزش افزوده دانسته است. در پاسخ باید گفت: با توجه به لزوم پرداخت وجه تضمین های مربوط به واردات تجهیزات خطوط تولید به حسابهای تعیین شده از سوی سازمان امور مالیاتی کشور بر اساس مفاد تبصره های ۲ و ۳ ماده ۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده و نیز با توجه مفاد ماده ۲۱۱ قانون مذکور در خصوص اختیار قانونی برای توقیف مطالبات مؤدی در صورت عدم پرداخت بدهی مالیاتی یا ترتیب پرداخت ندادن بدهی، ادعای شاکی بلاوجه است.

چنانچه واردکنندگان ماشین آلات و تجهیزات وارد شده را به فروش برسانند، با عنایت به عدم پرداخت مالیات و عوارض در زمان واردات ماشین آلات و تجهیزات مذکور، وفق مقررات قانون مالیات بر ارزش افزوده مکلف به وصول و پرداخت مالیات و عوارض فروش و تصفیه بدهی مالیات و عوارض و جرائم متعلقه می باشند. لذا استرداد تضامین مذکور بدون تعیین تکلیف بدهی مالیات و

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دیوان عدالت اداری

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَغْلِبُوا»

شماره دادنامه : 140431390003003630  
تاریخ تنظیم : 1404/11/21  
شماره پرونده : 140331920001573458  
شماره پایگانی شعبه : 0303985

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری  
**دادنامه**

عوارض و جرائم فاقد محمل قانونی خواهد بود. با این وصف، نظر به معروضات و مستندات ارائه شده، رد شکایت شاکی مورد استدعا است."

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1404/11/21 با حضور رییس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رأی مبادرت کرده است.

### رأی هیأت عمومی

با توجه به این که قانونگذار براساس تبصره 4 ماده 8 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال 1400 استرداد مالیات و عوارض ارزش افزوده مؤدی را در خصوص خرید مربوط به ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید (صرف نظر از اخذ تضامین) قابل کسر، تهاتر و استرداد اعلام کرده و وفق مفاد ماده 17 قانون یادشده مالیات هایی که مؤدیان در موقع خرید کالا یا خدمت برای فعالیت های اقتصادی خود پرداخت می نمایند، حسب مورد از مالیات های وصول شده آنها کسر و مسترد خواهد شد و ماشین آلات خطوط تولید نیز در راستای فعالیت اقتصادی مؤدی (در فرض نصب نمودن آنها) به کار می روند و هیأت عمومی دیوان عدالت اداری نیز سابقاً براساس دادنامه شماره 140109970905811422 مورخ 1401/8/17 مقرره ای مشابه را با همین استدلال ابطال نموده است، لذا بند 2 و تبصره بند 6 دستورالعمل شماره 200/1402/512 مورخ 1402/12/9 رییس سازمان امور مالیاتی کشور که متضمن احکامی مغایر با قوانین مذکور راجع به نحوه آزادسازی تضامین در خصوص موضوع ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید است، خلاف قانون بوده و مستند به بند 1 ماده 12 و مواد 13 و 88 قانون دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 از تاریخ صدور ابطال می شود. این رأی براساس ماده 93 قانون دیوان عدالت اداری (اصلاحی مصوب 1402/2/10) در رسیدگی و تصمیم گیری مراجع قضایی و اداری معتبر و ملاک عمل است./

احمدرضا عابدی

رییس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

امضای صادر کننده

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نپش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری