



دیوان عدالت اداری

بسمه تعالی

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری
دادنامه

شماره قرار: ۱۴۰۵۳۱۳۹۰۰۰۴۸۵۸۸۹
تاریخ تنظیم: ۱۴۰۵/۰۲/۳۰
شماره پرونده: ۱۴۰۴۳۱۹۲۰۰۰۰۳۴۱۰۲
شماره بایگانی شعبه: ۰۴۰۰۰۷۰

* شماره پرونده: ه ت / ۰۴۰۰۰۷۰

* شاکی: آقای نیما غیاثوند

* طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته: ابطال بند ۱-۳ دستورالعمل حسابرسی ۲۰۰۶/۶۰۷۵۵ د مورخ ۱۶/۰۸/۱۴۰۳ ماده ۳ قانون تسهیل تکالیف مودیان

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال بند ۱-۳ دستورالعمل حسابرسی ۲۰۰۶/۶۰۷۵۵ د مورخ ۱۶/۰۸/۱۴۰۳ ماده ۳ قانون تسهیل تکالیف مودیان به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر مقرر شکایت به قرار زیر می باشد:

۱-۳ چنانچه مودی با ادعای صدور صورتحساب های تکراری یا با مبلغ اشتباه در سامانه مودیان و متعاقب آن عدم ابطال صورت حساب های اشتباه و یا صدور صورتحساب ابطالی و عدم تأیید آن توسط خریدار در همان دوره و یا اعتبار لحاظ نشده برای خریداران بابت صورت حساب های الکترونیکی خرید یا برچسب عبور از حد مجاز و یا اعتبار لحاظ نشده بابت واردات، فیلد مربوط را در جدول (ه) تکمیل نموده و موجب کاهش مالیات ارزش افزوده اظهاری شده باشد، ضمن بررسی صورت حساب های ارجاعی (ابطالی، اصلاحی، برگشت از فروش) در سامانه مودیان و مستندات مربوط، چنانچه مودی به اشتباه، پرداخت مالیات بر ارزش افزوده را به تأخیر انداخته باشد، ضمن مطالبه مالیات و عوارض متعلقه، جرائم مربوط نیز از زمان انقضای مهلت پرداخت مالیات و عوارض متعلقه برای آن دوره، محاسبه و مطالبه شود. در اجرای این بند معاونت فناوری های مالیاتی می بایست دسترسی لازم به اطلاعات اظهار نامه مسترد شده و صورتحساب های الکترونیکی ارجاعی مربوط به اطلاعات مندرج در جدول (ه) را برای ادارات امور مالیاتی فراهم نماید. بدیهی است در صورتی که تکمیل جدول (ه) از حیث رفع مغایرت های سایر ردیف های اظهارنامه بوده و در میزان مالیات نهایی موثر نباشد. مطالبه مالیات و جریمه از این حیث موضوعیت نخواهد داشت و ادارات امور مالیاتی می بایست نسبت به تعدیل درآیه های مربوط اقدام نمایند.

* دلایل شاکی برای ابطال مقرر شکایت:

شاکی در دادخواست خود دلایل ابطال مقرر را بدین شرح توضیح داده است:

۱ - ابهام و گستردگی مفهوم "اشتباه و عدم تعریف دقیق آن:

بند مورد اعتراض مبنای اصلی مسئولیت مودی را اشتباه در صدور صورتحساب های الکترونیکی تکراری، مبلغ اشتباه ابطالی و غیره قرار داده است. این بند از تعریف دقیق و مشخص مفهوم "اشتباه خودداری نموده و دامنه شمول آن را به نحو مبهمی گسترده باقی گذاشته است. این ابهام حتی خطاهای سیستمی ناشی از نقص فنی سامانه مودیان، ابهامات ناشی از عدم شفافیت قوانین و مقررات و خطاهای انسانی غیر عمدی و جزئی را نیز تحت شمول "اشتباه" مودی قرار میدهد. اصل تفسیر مضیق مقررات مالیاتی و اصل قانونی بودن جرم و مجازات ایجاب مینماید که مفاهیم و اصطلاحات به کار رفته در مقررات مالیاتی از جمله اشتباه، به طور دقیق و روشن تعریف گردند.

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 قرار: ۱۴۰۵۳۱۳۹۰۰۰۰۴۸۵۸۸۹
تاریخ تنظیم: ۱۴۰۵/۰۲/۳۰
شماره پرونده: ۱۴۰۴۳۱۹۲۰۰۰۰۰۳۴۱۰۲
شماره بایگانی شعبه: ۰۴۰۰۰۷۰

تحمیل مسئولیت به مودی در قبال عدم تأیید ابطال صورتحساب توسط خریدار، خارج از اراده

بند مورد اعتراض، به "صدور صورتحساب ابطالی و عدم تأیید آن توسط خریدار در همان دوره اشاره نموده و این امر را از جمله مصادیق "اشتباه" مودی تلقی کرده است. این در حالی است که مودی صادرکننده، پس از صدور صورتحساب ابطالی، فاقد هرگونه اهرم کنترلی بر تأیید آن توسط خریدار میباشد. اصل شخصی بودن مسئولیت و قاعده لا یکلف الله نفساً إلا وسعها خداوند هیچ کس را جز به اندازه توانایی اش مکلف نمیسازد اقتضا دارد که مسئولیت هر شخص محدود به فعل و اراده خود او باشد تحمیل مسئولیت به مودی به دلیل فعل یا ترک فعل شخص ثالث (خریدار) مغایر با اصول مذکور و موازین عدالت قضایی است.

مبهم بودن مفهوم تأخیر در پرداخت و عدم شفافیت در نحوه محاسبه جرائم:

بند مورد اعتراض، در خصوص تأخیر در پرداخت مالیات بر ارزش افزوده ناشی از اشتباه مودی به مطالبه جرائم مربوطه از "زمان انقضای مهلت پرداخت اشاره نموده است. مع الوصف این بند از ارائه تعریف دقیق از تأخیر و تبیین ارتباط آن با "اشتباه" خودداری نموده و سازوکار روشنی برای محاسبه جرائم در این موارد ارائه ننموده است. اصل شفافیت و قطعیت قوانین و مقررات به ویژه در حوزه مالیات که مستقیماً با حقوق مالی افراد مرتبط است، ایجاب مینماید که نحوه محاسبه جرائم و مبانی آن به طور دقیق و روشن مشخص گردد.

۴- عدم توجه کافی به خطاهای سیستمی و فنی سامانه مودیان

مقرره مورد اعتراض با تمرکز صرف بر اشتباه مودی، از احتمال وقوع خطاهای سیستمی و فنی در سامانه مودیان که میتواند منجر به صدور صورتحسابهای اشتباه یا عدم ابطال صحیح آنها گردد غفلت ورزیده است. اصل انصاف و عدالت ایجاب مینماید که در ارزیابی مسئولیت افراد به تمامی عوامل موثر در وقوع خطا، از جمله عوامل سیستمی و فنی خارج از اراده افراد، توجه گردد.

۵- عدم شفافیت در مکانیزم تعدیل در آیه ها و ابهام در رویه اجرایی آن:

بند مورد اعتراض در بند پایانی خود به تعدیل در آیه های مربوط در صورتی که تکمیل "جدول (ه) از حیث رفع مغایرت های ردیفهای اظهارنامه بوده و در میزان مالیات نهایی مؤثر نباشد اشاره نموده است. مع الوصف این بند از تبیین مکانیزم و فرآیند دقیق "تعدیل در آیه ها" خودداری نموده و رویه اجرایی شفاف برای آن ارائه ننموده است.

اصل شفافیت و سهولت دسترسی به اطلاعات به ویژه در حوزه مقررات اداری که با حقوق شهروندان مرتبط است، ایجاب مینماید که رویه های اجرایی و فرآیندهای اداری به طور دقیق و روشن تبیین گردند. ابهام در مکانیزم "تعدیل در آیه ها" مغایر با اصول مذکور و موجب سردرگمی و تضییع حقوق مودیان در دسترسی به فرآیندهای شفاف اداری است.

* خلاصه مدافعات طرف شکایت:

طرف شکایت در لایحه دفاعیه خود چنین آورده است: اولاً بر مبنای ماده ۲۱۹ ق.م.و تبصره ۱ آن و ماده ۴۸ آیین نامه ماده مذکور، شناسایی و تشخیص درآمد مشمول مالیات مطالبه و وصول مالیات انجام کلیه فرآیندهای مالیاتی از جمله ثبت نام، حسابرسی رسیدگی مجدد و وصول مالیات

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 قرار: ۱۴۰۵۳۱۳۹۰۰۰۴۸۵۸۸۹
تاریخ تنظیم: ۱۴۰۵/۰۲/۳۰
شماره پرونده: ۱۴۰۴۳۱۹۲۰۰۰۰۳۴۱۰۲
شماره بایگانی شعبه: ۰۴۰۰۰۷۰

پرونده های مالیاتی با سازمان مالیاتی است. ثانیاً در اجرای ماده ۳ قانون تسهیل تکالیف مؤدیان اظهارنامه مالیات برارزش افزوده دوره چهارم سال ۱۴۰۲، طی فرآیندی جدید و با درج اطلاعات صورت حسابهای الکترونیکی فروشندگان و خریداران و متعاقب آن تکمیل، اصلاح و استرداد آن توسط مؤدیان، انجام گرفته و به واسطه عدم اطلاع برخی از مؤدیان از نحوه صدور صورتحساب الکترونیکی اصلی یا ارجاعی، نحوه واکنش به آن و یا نحوه احتساب مالیات بر ارزش افزوده آنها و همچنین عدم درج اطلاعات سایر ذینفعان از جمله اطلاعات واردات کالا نحوه تکمیل اظهار نامه پیشفرض ناظر بر زمستان ۱۴۰۲، طی بخشنامه شماره ۲۰۰/۲۸۶۴ ص مورخ ۱۶/۰۲/۱۴۰۳ که متضمن تبیین مصادیق اشتباه و رفع بسیاری از ابهامات مدنظر شاکی نیز میباشد، تشریح گردید؛ ثالثاً- برخلاف ادعای شاکی به موجب بند ۳-۱ (مورد شکایت و همچنین بخشنامه یادشده، کلیه اشتباهات صورت گرفته در سامانه مودیان اعم از خطاها و اشتباهات فردی خطاها و نقصهای سیستمی سامانه مودیان و..... که منجر به بیش ابرازی مالیات و عوارض در اظهارنامه تسلیمی فصل زمستان ۱۴۰۲ مودیان شده است، در نظر گرفته می شود.

رابعاً- برخلاف استدلال شاکی در صورت عدم تایید صورتحساب ابطالی توسط خریدار، جدول (ه) امکان انتقال بخشی از مالیات بیش محاسبه شده فصل زمستان ۱۴۰۲، برای تعیین تکلیف صدور صورتحساب ارجاعی مربوط به دوره بعد را فراهم کرده است. خامساً - برخلاف ادعای شاکی صورتحساب تکراری در بند مورد شکایت، صرفاً ناظر بر اشتباه مودیان نبوده و شامل خطاهای سیستمی نیز میشود. سادساً- پرداخت خارج از مهلت مقرر در ماده ۴ قانون ارزش افزوده به هر دلیلی تاخیر در پرداخت محسوب و مشمول جرایم متعلقه می باشد. بنابراین از آنجا که با درج مبالغ در جدول (ه) اظهارنامه پیش فرض پرداخت مالیات به مدت یک دوره مالیاتی به تعویق می افتد و موجب تعلق جریمه میگردد، لذا در بند معترض عنه مواردی که به درستی منجر به کاهش مالیات ابرازی در اظهارنامه پیش فرض گردیده و از شمول جریمه خارج است . و همچنین مواردی که ناشی از اشتباه مودی منجر به کم ابرازی گردیده، تبیین شده است. همچنین وفق بند ۳-۲ دستورالعمل ۶۰۷۵۵، چنانچه حسب مستندات ارائه شده مشخص شود ارقام مندرج در جدول موصوف و اقدام مودی منطبق معاونت حقوقی و فنی مالیاتی منطبق بر واقع بوده و مودی مالیات متعلق را تا انقضای مهلت استرداد اظهارنامه دوره بعد (بهار ۱۴۰۳) پرداخت یا نسبت به ترتیب پرداخت آن اقدام نموده باشد در صورت تعلق جریمه ادارات امور مالیاتی جریمه تاخیر در پرداخت را در اجرای ماده ۱۹۱ ق.م.م، مورد بخشودگی قرار میدهند. لذا سازمان متبوع با تعبیه جدول فوق و صدور دستورالعمل یادشده دقیقاً در جهت اجرای عدالت مالیاتی و مطالبه مالیات واقعی از مودیان اقدام نموده است. سابعاً در مواردی که مؤدیان بابت رفع مغایرت های سایر ردیف های اظهار نامه از جمله اطلاعات تراکنشهای دستگاه پوز مبالغ بستانکاری انتقالی از دوره قبل، تسهیم اعتبارات مالیاتی و... اقدام به تکمیل جدول (ه) نموده باشد، در صورت عدم تأثیر اصلاحات مذکور بر مالیات و عوارض مطالبه شده، مطالبه مالیات و عوارض و جرائم مربوط، موضوعیت ندارد.

*چنانچه ادعای مغایرت مقرر مورد اعتراض با موازین شرعی مطرح شده است، نظریه شورای نگهبان نوشته شود:

ادعای مغایرت با شرع مطرح شده است.

پرونده کلاسه هـ/ت/۰۴۰۰۰۷۰ در جلسه مورخ ۱۴۰۵/۲/۲۰ هیأت تخصصی مالیاتی بانکی مورد بررسی و تبادل نظر واقع که با عنایت به ابراز عقیده همکاران حاضر در جلسه با استعانت از درگاه خداوند متعال به شرح ذیل مبادرت به صدور رأی می نماید:

تصویر برابر با اصل است.

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



دیوان عدالت اداری

بسمه تعالی

هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری
دادنامه

شماره قرار: ۱۴۰۵۳۱۳۹۰۰۰۰۴۸۵۸۸۹
تاریخ تنظیم: ۱۴۰۵/۰۲/۳۰
شماره پرونده: ۱۴۰۴۳۱۹۲۰۰۰۰۰۳۴۱۰۲
شماره بایگانی شعبه: ۰۴۰۰۰۷۰

رأی هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

مفاد شکایت شاکی راجع به تقاضای ابطال بند ۱-۳ دستورالعمل حسابرسی مالیاتی به شماره ۶۰۷۵۵/۲۰۰/د در راستای ماده ۳ قانون تسهیل تکالیف مودیان می باشد که حسب مفاد آن، مودیان در صورتی که ادعای صدور صورتحساب تکراری یا با مبلغ اشتباه داشته باشند می بایست اقدام به ویرایش آن و اصلاح و ابطال حسب مورد نمایند و در مواردی که می بایست به تأیید خریدار برسد این امر نیز مورد تأیید قرار گیرد و چنانچه فیلد مربوطه را تکمیل ننمایند و یا مراتب ذکر شده مورد عمل واقع نشود ضمن مطالبه مالیات، جرایم متعلقه نیز مورد مطالبه و وصول قرار خواهد گرفت و در پایان نیز بیان داشته چنانچه مغایرت ها در میزان مالیات متعلقه تأثیر نداشته باشد مطالبه از این بابت فاقد موضوعیت است که با لحاظ مفاد قانون پایانه های فروشگاهی و تکالیف مودیان و تأییدیه خریدار و نیز مفاد ماده ۳ قانون تسهیل تکالیف مودیان که تکمیل و اصلاحی قانون پایانه های فروشگاهی است و احکام مندرج در این قوانین و تکالیفی که مقنن برای مودیان در نظر گرفته است و با لحاظ حاکمیت اصل عدالت در وصول مالیات، حکم مندرج در بخشنامه مورد شکایت مغایرت و مخالفتی با قوانین و مقررات نداشته و از حیث اجرایی متضمن حقوق مودیان و بیت المال بوده و در جهت رعایت عدالت مالیاتی، انطباق در مقام است فلذا به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون دیوان عدالت اداری مصوب ۱۴۰۲ رأی به رد شکایت صادر می نماید رأی مزبور ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست معزز دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان 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