

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»



دیوان عدالت اداری

شماره دادنامه : 140431390001990969
تاریخ تنظیم : 1404/08/10
شماره پرونده : 140331920000876947
شماره بایگانی شعبه : 0300244

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری
دادنامه

* شماره پرونده : هت/0300244

* شاکی : آقای مرتضی پورکاویان

* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته : ابطال بندهای 2 و 3 بخشنامه شماره 200/99/53 مورخ 1399/6/15 از تاریخ تصویب

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی به خواسته فوق الذکر به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرره مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

((2- با توجه به عدم صدور صورتحساب با نام خریدار واقعی، نسبت به مطالبه جریمه عدم صدور صورتحساب موضوع مواد 169 مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1394/04/31 حسب مورد و همچنین بند 2 ماده 22 قانون مالیات بر ارزش افزوده اقدام نمایند.

3- نسبت به مطالبه جریمه عدم ارسال فهرست معاملات خرید یا فروش موضوع مواد 169 مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1380/11/27 و 169 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1394/04/31 حسب مورد نسبت به معاملات با مودیان (صوری اقدام نمایند.))

* دلایل شاکی برای ابطال مقرره مورد شکایت :

به موجب ماده (169) قانون مالیاتهای مستقیم اشخاص حقیقی و صاحبان مشاغل موضوع این قانون که حسب اعلام سازمان امور مالیاتی کشور موظف به ثبت نام در نظام مالیاتی می شوند، مکلفند برای انجام معاملات خود صورتحساب صادر و شماره اقتصادی خود و طرف معامله را در صورتحسابها، قراردادهای و سایر اسناد مشابه درج و فهرست معاملات خود را به سازمان مذکور ارائه کنند.

برابر ماده مذکور عدم صدور صورتحساب یا عدم درج شماره اقتصادی خود و طرف معامله یا استفاده از شماره اقتصادی خود برای دیگران و یا استفاده از شماره اقتصادی دیگران برای معاملات خود، حسب مورد مشمول جریمه ای معادل دودرصد (2%) مبلغ مورد معامله می شود. همچنین عدم ارائه فهرست معاملات انجام شده به سازمان امور مالیاتی کشور از طریق روشهایی که تعیین می شود مشمول جریمه ای معادل یک درصد (1%) معاملاتی که فهرست آنها ارائه نشده است، می باشد.

براساس ماده (19) آئین نامه اجرایی موضوع تبصره (3) ماده 169 قانون مالیاتهای مستقیم، عدم انجام هر یک از تکالیف مقرر در ماده 169 قانون، مشمول جریمه های مقرر در ماده مذکور در خصوص عدم صدور صورتحساب فروش کالا یا ارائه خدمت، عدم درج شماره اقتصادی خود، عدم درج شماره اقتصادی طرف معامله، استفاده از شماره اقتصادی خود برای معاملات دیگران و استفاده از شماره اقتصادی دیگران برای معاملات خود به میزان (2) درصد از مأخذ معامله محاسبه و

تصویر برابر با اصل است.

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



«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140431390001990969
تاریخ تنظیم : 1404/08/10
شماره پرونده : 140331920000876947
شماره بایگانی شعبه : 0300244

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری دادنامه

دیوان عدالت اداری

عدم ارائه فهرست معاملات انجام شده به سازمان طبق روش های تعیین شده به میزان (1) درصد از مبلغ معاملاتی که فهرست آنها ارائه نشده است، مشمول اخذ جرائم مذکور با رعایت مهلت مقرر در ماده (157) قانون قابل مطالبه خواهد بود.

وفق تبصره (4) ماده 169 قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحیه 1394/04/31 نحوه رسیدگی، مطالبه، حل اختلاف و وصول جرائم مذکور و ترتیبات پرداخت آن طبق مقررات در هر دوره مالیاتی طبق مقررات این قانون با رعایت مهلت مقرر در ماده (157) انجام می شود.

با استناد به تبصره (1) ماده 169 مکرر قانون مالیاتهای مستقیم کلیه اشخاص و مراجعی که به نحوی در جریان عملیات مربوط به مالکیت، نگهداری، انتقالات، خدمات بیمه ای و معاملات دارایی های مذکور می باشند، موظفند به ترتیبی که سازمان امور مالیاتی کشور مقرر می دارد اطلاعات مربوط را به آن سازمان ارائه دهند. متخلف از مفاد حکم این تبصره علاوه بر مسوولیت تضامنی که با مؤدی در پرداخت مالیات خواهد داشت، مشمول جریمه ای معادل یک دوم تا دو برابر مالیات پرداخت شده خواهد بود.

بر مبنای بند (5) ماده 274 قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحیه 1394/04/31 تنظیم معاملات و قراردادهای خود به نام دیگران، یا معاملات و قراردادهای مؤدیان دیگر به نام خود برخلاف واقع، جرم مالیاتی محسوب می گردد.

بر اساس بند (ز) ماده (1) قانون مبارزه با قاچاق کالا و ارز اسناد خلاف واقع، عبارتست از اسنادی است که در آن خصوصیات کالای ذکر شده از حیث نوع، جنس، تعداد و وزن با کالای اظهار یا کشف شده تطبیق ننماید و یا جعلی باشد.

بر مبنای ماده ماده (22) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1387/02/17 مؤدیان مالیاتی در صورت انجام ندادن تکالیف مقرر در این قانون و یا در صورت تخلف از مقررات این قانون، علاوه بر پرداخت مالیات متعلق و جریمه تأخیر، مشمول جریمه ای به شرح زیر خواهند بود: 1- عدم ثبت نام مؤدیان در مهلت مقرر معادل هفتاد و پنج درصد (75%) مالیات متعلق تا تاریخ ثبت نام یا شناسایی حسب مورد. 2- عدم صدور صورتحساب معادل یک برابر مالیات متعلق. 3- عدم درج صحیح قیمت در صورتحساب معادل یک برابر مابه التفاوت مالیات متعلق. 4- عدم درج و تکمیل اطلاعات صورتحساب طبق نمونه اعلام شده معادل بیست و پنج درصد (25%) مالیات متعلق. 5- عدم تسلیم اظهارنامه از تاریخ ثبت نام یا شناسایی به بعد حسب مورد، معادل پنجاه درصد (50%) مالیات متعلق. 6- عدم ارائه دفاتر یا اسناد و مدارک حسب مورد معادل بیست و پنج درصد (25%) مالیات متعلق.

برابر بخشنامه شماره 200/96/128 مورخ 1396/09/29 رئیس کل وقت سازمان امور مالیاتی کشور، در صورتی که مؤدیان با صدور صورتحساب (طبق نمونه های اعلامی سازمان امور مالیاتی کشور) اقدام به عرضه کالاها و ارائه خدمات نمایند، اگر چه مأموران مالیاتی موظفند الزامات مقرر در مواد (14) و (19) قانون یاد شده را در خصوص صورتحساب های صادره کنترل نمایند، لیکن صرفاً به دلیل عدم شناسایی خریداران کالاها و خدمات، مجاز نخواهند بود نسبت به مطالبه جرایم بندهای «2» و «4» ماده صدرالاشاره اقدام نمایند.

ب) دلایل عدم اصابت جرایم موضوع ماده (169) قانون مالیاتهای مستقیم و ماده (22) قانون مالیات بر ارزش افزوده به معاملات با اشخاص فاقد اعتبار و معاملات غیر واقعی: بر مبنای ماده (169) قانون مالیاتهای مستقیم اشخاص حقوقی و

تصویر برابر با اصل است.

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



«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140431390001990969
تاریخ تنظیم : 1404/08/10
شماره پرونده : 140331920000876947
شماره بایگانی شعبه : 0300244

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری دادنامه

دیوان عدالت اداری

صاحبان مشاغل حسب اعلام سازمان امور مالیاتی کشور موظف به ثبت نام در نظام مالیاتی می شوند، مکلفند برای انجام معاملات خود صورتحساب صادر و شماره اقتصادی خود و طرف معامله را در صورتحساب ها، قراردادهای و سایر اسناد مشابه درج و فهرست معاملات خود را به سازمان مذکور ارائه کنند و همانطوری که از صراحت مقررات ماده (169) قانون مالیاتهای مستقیم مستفاد می گردد، عدم صدور صورتحساب یا عدم درج شماره اقتصادی خود و طرف معامله یا استفاده از شماره اقتصادی خود برای دیگران و یا استفاده از شماره اقتصادی دیگران برای معاملات خود، حسب مورد مشمول جریمه ای معادل دو درصد (2%) مبلغ مورد معامله می شود. همچنین عدم ارائه فهرست معاملات انجام شده به سازمان امور مالیاتی کشور از طریق روش هایی که تعیین می شود مشمول جریمه ای معادل یک درصد (1%) معاملاتی که فهرست آنها ارائه نشده است، می باشد و قانونگذار بصورت عام اشخاص دارای اعتبار و فاقد اعتبار را در رسیدگی به اسناد و مدارک قابل اتکاء مؤدی در خصوص مصادیق پیش گفته شده نسبت به مطالبه جرائم موضوع ماده 169 قانون مالیاتهای مستقیم مشمول دانسته است. به واقع مقنن در خصوص معامله با اشخاص فاقد اعتبار جریمه ای پیش بینی ننموده است.

برابر ماده (223) قانون مدنی هر معامله که واقع شده باشد حمل بر صحت است، مگر اینکه فساد آن ثابت شود. یعنی اصل بر این است هر معامله ای که واقع شده است دارای تمامی شرایط اساسی صحت معاملات و شرایط اختصاصی آن عقد بوده و در نتیجه اصل بر صحت آن است، مادامی که خلاف آن ثابت نشده به اعتبار و قوت خود باقی است و اگر یکی از طرفین معامله مدعی است که در هنگام معامله یکی از شرایط اساسی صحت معامله وجود نداشته، می بایست به دادگاه مراجعه نموده و دعوی ابطال قرارداد را مطرح نماید. به هر حال اجرای اصل صحت در موردی است که در وقوع ظاهری عقد تردید نباشد. بدیهی است در صورت عدم وصف شرایط قانونی معامله باطل محسوب می گردد.

در قانون مالیاتهای مستقیم و قانون مالیات بر ارزش افزوده و قوانین موضوعه، تعریف جامعی از اسناد خلاف واقع از سوی مقنن وضع نشده، ولی برابر بند (ز) ماده (1) قانون مبارزه با قاچاق کالا و ارز اسناد خلاف واقع، اسنادی است که در آن خصوصیات کالای ذکر شده از حیث نوع، جنس، تعداد و وزن با کالای اظهار یا کشف شده تطبیق ننماید و یا بصورت جعلی صورت گرفته باشد، بیان شده است. به عبارتی چنانچه کالای وارداتی همچون ماشین آلات نو و آکبند به منظور فرار از پرداخت کمتر حقوق گمرکی بصورت مستعمل از سوی وارد کننده اظهار گردد، یعنی معامله انجام شده، ولی ارکان آن بصورت غیر صحیح و غیر واقعی از سوی وارد کننده اظهار شده و یا معامله در مقدار و فی مشخص به مقدار کالا و فی کمتر یا بیشتر حسب مورد در اسناد و مدارک مؤدی تنظیم و در اظهارنامه ابراز شده است. در مواقعی نیز هیچ گونه عقد و معامله ای بین طرفین صورت نگرفته و طرفین برای اهداف از پیش تعیین شده و به ظاهر اقدام به معامله نمودند و با فاکتور سازی یا صدور صورتحساب جعلی برای سوء استفاده آتی به منظور استفاده از اعتبار مالیاتی در مالیات بر ارزش افزوده اقدام نمودند و انتقال مالکیت که از مقتضیات ذاتی عقد بیع محسوب می شود، اساساً وجود ندارد تا بشود تعریف معامله را بر آن مترتب دانست.

مطابق ماده (190) قانون مدنی برای صحت هر معامله، قصد طرفین و رضای آنها، اهلیت طرفین، موضوع معین معامله، مشروعیت جهت معامله از شرایط اساسی معامله تلقی شده است و بدیهی است در معاملات صوری یا جعلی در صورتی که به طور مطلق هیچ قصد و اراده ای در وقوع معامله از ناحیه طرفین وجود نداشته باشد، باطل است و در صورتحساب های جعلی، فی نفسه شرایط اساسی صحت معامله انجام نشده است و مورد معامله باید مال یا عملی باشد که هر یک از

تصویر برابر با اصل است.

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

«فَلَا تَتَّبِعُوا آلِهَةً إِلَّا أَنْ تَغْدُلُوا»



دیوان عدالت اداری

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

دادنامه

شماره دادنامه : 140431390001990969

تاریخ تنظیم : 1404/08/10

شماره پرونده : 140331920000876947

شماره بایگانی شعبه : 0300244

متعاملین تعهد تسلیم یا ایفاء آن را می نمایند و طبق ماده (210) قانون مدنی متعاملین باید برای معامله اهلیت داشته باشند و شرط برخورداری از اهلیت بالغ و عاقل و رشید بودن طرفین معامله است و به موجب ماده (212) قانون مدنی معامله با اشخاصی که بالغ یا عاقل یا رشید نیستند به واسطه عدم اهلیت باطل است.

رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور طی بند های (2) و (3) بخشنامه شماره 53/99/200 مورخ 15/06/1399 اساساً معاملات با اشخاص فاقد اعتبار یا شرکتهای صوری، توأمأ خریدار و فروشنده را مشمول جرائم موضوع ماده 169 قانون مالیاتهای مستقیم و بند (2) ماده (22) قانون مالیات بر ارزش افزوده تجویز نموده که با وجود مقرر فوق، حسابرسان مالیاتی مجاز خواهند شد، بدون توجه قانون که ناظر بر معامله و مصادیق آن تعیین شده، از عمل غیر واقعی که اساساً معامله ای نبوده، نسبت به تعیین مأخذ و مطالبه جرائم متعلقه اقدام نمایند، در صورتی که برابر بند (8) بخشنامه شماره 123/96/200 مورخ 07/09/1396 سازمان امور مالیاتی کشور منظور از معاملات موضوع ماده 169 مکرر فعالیت های اقتصادی و یا معاملاتی است که ادارات امور مالیاتی اطلاعات آن را از دفتر اطلاعات مالیاتی، مرکز فن آوری اطلاعات یا سایر مراجع بصورت مستند، صحیح و واقعی دریافت می نمایند و بدین ترتیب فروش تخمینی و برآوردی که بدون اتکا به اسناد و مدارک متقن و مستند مبنای تعیین درآمد مشمول مالیات قرار می گیرد نمی تواند مبنای محاسبه جرائم موضوع ماده مذکور واقع شود و از طرفی قسمت اخیر بند (6) دستور العمل شماره 200/99/522 مورخ 1399/11/27 در مواردی که ارزش منصفانه جایگزین درآمد ابرازی مؤدی می شود، ما به التفاوت ارزش منصفانه و ارزش ابرازی، درآمد کتمان شده یا هزینه غیر واقعی حسب مورد تلقی نشده، لذا مشمول جریمه موضوع ماده (169) قانون مالیاتهای مستقیم نخواهد شد. بنابراین در صورت معامله واقعی و متکی به اسناد و مدارک متقن و غیر قابل خدشه جرائم اعم از 169 و سایر منابع مورد تأکید است و رئیس کل امور مالیاتی کشور، بدون تفکیک قائل شدن به کارکرد و حالات هر یک از منابع پیش گفته، با توجه به پذیرش معامله واقعی با شرکت های فاقد اعتبار، عملاً بصورت عام مطالبه جرائم را در خصوص مؤدیان فاقد اعتبار در حالات صورتحساب جعلی را تجویز نموده است. صرف نظر از مطالبه جرایم از عمل غیر واقعی در قالب معامله موهومی در ماده 169 قانون مالیاتهای مستقیم، قانونگذار برای خریدار در ارتباط با معاملات با اشخاص فاقد اعتبار، جرائمی پیش بینی ننموده و خریدار صرفاً مکلف به صدور صورتحساب و ارسال معامله در سامانه صورت معاملات فصلی در موعد مقرر شده است و اساساً قرار گیری خریدار و فروشنده در فهرست مؤدیان فاقد اعتبار نیز در صورت ارسال در سامانه صورت معاملات فصلی در موعد مقرر، مشمول جریمه نخواهد شد و تلقی، مؤدی فاقد اعتبار و مؤدی دارای اعتبار، تأثیری بر اعمال یا عدم اعمال جریمه دو درصدی و یک درصدی موضوع ماده 169 قانون مالیاتهای مستقیم در صورت ارسال در موعد مقرر و همچنین بند (2) ماده (22) قانون مالیات بر ارزش افزوده نخواهد بود که بصورت موردی نیز برخی از شعبات دیوان عدالت اداری همچون شعبه (4) تجدید نظر به شایستگی در خصوص عدم تعلق جرایم ماده 169 در خصوص معاملات با شرکت های فاقد اعتبار طی دادنامه به شماره 56100109 مورخ 1398/02/02 اتخاذ تصمیم نموده است. هر چند در اجرای ماده (10) قانون مدنی، معامله غیر واقعی یا جعلی بودن آن می بایست از طریق دادگاه صورت گیرد، ولی همانطوری که به صرف صدور صورتحساب فروش کالا و خدمات و بدون پشتوانه دریافت و پرداخت بانکی یا نقدی، اسناد پرداختی یا تهاتر و فقد اسناد حمل کالا از مبدأ به انبار خریدار دال بر انتقال مالکیت و تصرف کالا به روشنی فقد انجام معامله گویای موضوع است و به درستی نیز این عمل واهی در رسیدگی به منبع عملکرد، هزینه غیر قابل قبول مالیاتی تلقی و در منبع مالیات بر ارزش و افزوده نیز موجبات عدم پذیرش اعتبار خرید را فراهم می نماید، بدیهی است مشمولیت جرائم مقرر موضوع ماده 169 قانون مالیاتهای مستقیم با توجه به عمل غیر واقعی و جعلی، غیر قانونی باشد.

تصویر برابر با اصل است.

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



«فَلَا تَتَّبِعُوا آلْهَؤُلَاءِ أَنْ تَغْدُلُوا»

شماره دادنامه : 140431390001990969
تاریخ تنظیم : 1404/08/10
شماره پرونده : 140331920000876947
شماره بایگانی شعبه : 0300244

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری دادنامه

دیوان عدالت اداری

نظر به تفاوت اساسی منابع جرائم موضوع مواد (169) قانون مالیاتهای مستقیم و (22) قانون مالیات بر ارزش افزوده با منابع مالیاتی عملکرد و مالیات بر ارزش افزوده به ترتیب در خصوص تعیین درآمد مشمول مالیات و رسیدگی به هزینه های قابل قبول مالیاتی و همچنین رسیدگی به اعتبارات خرید و تعیین مأخذ مشمول مالیات بر ارزش افزوده، لذا با توجه عدم پیش بینی در قانون در خصوص خرید با اشخاص فاقد اعتبار یا صوری با استناد به صورتحساب غیر واقعی یا جعلی و همچنین مصادیق تعلق جرایم در مواد 169 و 22 قوانین مذکور، فاقد وجاهت قانونی است.

به عبارتی مؤدی مشمول مالیات و مالیات بر ارزش افزوده در منبع عملکرد و نظام مالیات بر ارزش افزوده، چنانچه در دفاتر قانونی به این قبیل اقدامات متوسل شده باشند، بدیهی است پس از احراز استفاده از صورتحساب غیر واقعی یا جعلی در دفاتر قانونی و اظهارنامه تسلیمی با استناد به بند (2) بخشنامه 17940 مورخ 1384/11/12 که مقرر می دارد "هزینه های غیر واقعی موضوع قسمت اخیر تبصره ذیل ماده 192 اصلاحی قانون مالیات های مستقیم، هزینه هایی هستند که در دفاتر قانونی ثبت شده و ممکن است متکی به مدارکی نیز باشند. اما ماموران مالیاتی پس از تحقیقات لازم و یا دسترسی به قرائن و مدارک قابل اعتماد احراز نمایند که هزینه موصوف صوری بوده یا تحقق نیافته و یا مدارک مربوط به آنها نیز غیر واقعی و مجازی بوده است. در این صورت این گونه هزینه ها که طبعاً واجد شرایط مقرر در مواد 147 و 148 قانون مذکور هم نیستند. در حساب مالیاتی مودی هزینه غیر قابل قبول تلقی و مشمول جریمه مقرر خواهند شد" نسبت به برگشت هزینه غیر واقعی اقدام و جرائم آنرا نیز مورد مطالبه قرار گیرد و از طرفی با توجه به اعتبار سازی به استناد صورتحساب غیر واقعی و یا جعلی، اعتبارات خرید نیز از این حیث با توجه به بخشنامه شماره 200/99/23 مورخ 1399/02/28 و سایر بند های بخشنامه مورد درخواست ابطال به شماره 200/99/53 مورخ 1399/06/15 و بخشنامه شماره 200/1400/66 مورخ 1400/10/11 از این حیث مورد قابل پذیرش قرار نگیرد، چرا که اساساً معامله ای صورت نگرفته است (معامله جعلی) یا معامله انجام شده به گونه ای دیگر بیان شده است (معامله خلاف واقع) لذا بر اساس جواز حاصله از ماده 169 مکرر قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 27/11/1380 و ماده 169 اصلاحیه 31/04/1394 همان قانون، عدم صدور صورتحساب یا عدم درج شماره اقتصادی خود و طرف معامله یا استفاده از شماره اقتصادی خود برای دیگران و یا استفاده از شماره اقتصادی دیگران برای معاملات خود، بترتیب معادل (10) و (2) درصد مشمول جریمه تلقی و عدم ارائه فهرست معاملات انجام شده به سازمان امور مالیاتی کشور از طریق روشهایی که تعیین می شود مشمول جریمه ای معادل (1) درصد معاملاتی که فهرست آنها ارائه نشده است، از سوی مقنن وضع شده است. مع الوصف با توجه به اینکه بند هایی از بخشنامه رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور از حیث تجویز مطالبه جرائم موضوع ماده (169) قانون مالیاتهای مستقیم و بند (2) ماده (22) قانون مالیات بر ارزش افزوده در خصوص معاملات با اشخاص فاقد اعتبار (خریدار و فروشنده) که بدون توجه به معاملات جعلی و خلاف واقع و تفاوت های منابع عملکردی و مالیات بر ارزش افزوده با مواد 169 مکرر و 169 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1380/11/27 و 1394/04/31 و ماده (22) قانون مالیات بر ارزش افزوده ناظر بر مصادیق اخذ جرائم مقرر در قوانین مذکور، که خرید از اشخاص فاقد اعتبار یا صوری یا فروش به آنها مشمول جرائم تلقی نشدند و همچنین تعارض آشکار بخشنامه مورد درخواست ابطال با منطوق بخشنامه شماره 200/96/128 مورخ 1396/09/29 رئیس کل وقت سازمان امور مالیاتی کشور، لذا 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 از رئیس کل و قضات ارزنده و شریف دیوان عدالت اداری مورد استدعاست.

تصویر برابر با اصل است.

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



«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140431390001990969
تاریخ تنظیم : 1404/08/10
شماره پرونده : 140331920000876947
شماره بایگانی شعبه : 0300244

هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

دادنامه

دیوان عدالت اداری

* خلاصه مدافعات طرف شکایت :

در صورت عدم صدور صورتحساب با نام خریدار واقعی، ادارات امور مالیاتی می بایست نسبت به مطالبه جرمه عدم صدور صورتحساب موضوع مواد 169 مکرر ق.م.م مصوب 1380 و 169 ق.م.م مصوب 1394 حسب مورد و همچنین بند 2 ماده 22 قانون ارزش افزوده مصوب 1387 و همچنین نسبت به مطالبه جرمه عدم ارسال فهرست معاملات خرید یا فروش موضوع مواد 169 مکرر ق.م.م مصوب 1380 و 169 ق.م.م مصوب 1394 حسب مورد نسبت به معاملات با مودیان صورتی اقدام نمایند. معاملات غیر واقعی موضوع بخشنامه موضوع شکایت، معاملاتی است که در واقع محقق شده لیکن فروشنده یا خریدار از معرفی طرف واقعی معامله خودداری و به جای آن مشخصات مودیان فاقد اعتبار مالیاتی را اعلام می نماید. لذا بر خلاف استدلال شاکی، چنین قراردادی صحیح و واقعی بوده و اگر خریدار در مراحل رسیدگی و دادرسی مالیاتی، فروشنده واقعی را معرفی کند، با احراز ادعای مودی (خریدار) و پس از مطالبه و وصول مالیات و عوارض متعلق از فروشنده واقعی، اعتبار موصوف برای خریدار لحاظ می شود. همچنین در صورتی که در رسیدگی به حساب فروش مودی برای ادارات مالیاتی محرز شود طرف حساب فروش صادره توسط مودی، اشخاص فاقد اعتبار مالیاتی می باشند، چنانچه فروشنده در مراحل رسیدگی یا دادرسی مالیاتی، خریدار واقعی را معرفی نماید، پس از صدور صورتحساب اصلاحی، ارزش بهای کالا و خدمات فروش رفته به عنوان بهای کالای خریداری شده توسط خریدار واقعی محسوب و مالیات و عوارض پرداخت شده بابت فروش مذکور نیز به عنوان اعتبار مالیاتی یا بخشی از بهای تمام شده کالای خریداری شده خریدار واقعی و خدمات، منظور خواهد شد. بر اساس بخشنامه شماره 260/95/43 مورخ 1395/7/12 سازمان مالیاتی بر احراز اصالت معامله از طریق کنترل صورتحساب، اسناد پرداخت بهای کالاها و خدمات و مالیات و عوارض ارزش افزوده و ... تاکید شده و بند 2-1 ماده 44 آیین نامه ماده 219 ق.م.م بیان داشته که در مواردی که معاملات ابرازی (خرید یا فروش کالا و خدمات) صورت گرفته با اشخاصی است که صحت اجزای معامله با این اشخاص به دلیل وضعیت طرف معامله (شرکت های کاغذی، مجهول المكان و امثالهم) قابل اثبات و تعیین دقیق نباشد، در موارد هزینه و خرید، چنانچه کالا یا خدمت توسط خریدار دریافت شده لکن صورتحساب ارائه شده مربوط به اشخاص یاد شده است، بهای هزینه یا خرید به ارزش منصفانه کالا یا خدمت در زمان انجام معامله در حسابرسی مالیاتی با رعایت مقررات مبنای قبول هزینه یا خرید می باشد و مابه التفاوت به عنوان هزینه غیر قابل قبول تلقی می گردد. لذا در صورت احراز تحقق معامله با مودیان فاقد اعتبار و دریافت کالا توسط خریدار، چنانچه فروشنده یا خریدار معرفی نشوند، مطالبه جرائم مذکور بلامانع است. با عنایت به مراتب فوق رد شکایت شاکی مورد استدعاست.

پرونده کلاسه ه ت/0300244 در جلسه مورخ 23/06/1404 هیأت تخصصی مالیاتی بانکی مورد بررسی و تبادل نظر واقع که با لحاظ عقیده اتفافی حاضرین با استعانت از درگاه خداوند متعال به شرح ذیل مبادرت به انشاء رأی می نماید:

رأی هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

نظر به اینکه شاکی تقاضای ابطال بندهای 2 و 3 از بخشنامه شماره 53/99/200 مورخ 15/6/1399 سازمان امور مالیاتی را نموده است که حسب مفاد آنها در راستای اجرای مفاد احکام مندرج در ماده 169 مکرر قانون مالیات های مستقیم به نحو صحیح بیان شده است که در موارد عدم صدور صورتحساب به نام خریدار واقعی و صورتی بودن صورتحساب، مطالبه

تصویر برابر با اصل است.

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



«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140431390001990969
تاریخ تنظیم : 1404/08/10
شماره پرونده : 140331920000876947
شماره بایگانی شعبه : 0300244

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری
دادنامه

دیوان عدالت اداری

جریمه عدم صدور صورتحساب مورد توجه و اقدام واقع و همچنین در موارد غیرواقعی بودن معامله و صورتی بودن آن جریمه عدم ارسال فهرست معاملات خرید یا فروش موضوع مواد 169 مکرر قانون مالیات های مستقیم نسبت به معاملات با مودیان صورتی مورد اقدام واقع شود و از آنجایی که مفروض این است که در مانحن فیه معامله انجام شده است، لیکن صورتحساب واقعی صادر نگردید و یا فهرست معاملات واقعی ارسال نشده است. فلذا موضوع مشمول اجرای تکالیف مندرج در ماده 169 مکرر قانون مالیات های مستقیم بوده و لذا می بایست نسبت به مطالبه جرایم موضوع قانون یاد شده از مؤدی از بابت صورتی بودن اقدامات و تعلق مصادیق مندرج در قانون (عدم صدور صورتحساب معاملات واقعی و عدم ارسال فهرست معاملات واقعی) اقدام شود که این احکام منطبق با قانون بوده و مغایرتی وجود ندارد. به استناد ماده 84 از قانون دیوان عدالت اداری رأی به رد شکایت صادر می نماید. رأی یاد شده ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست محترم دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

محمدعلی برومند زاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی بانکی

دیوان عدالت اداری

امضای صادر کننده

تصویر برابر با اصل است.

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