



موضوع	رای شماره ۱۳۱۹ مورخ ۱۳۹۹/۱۰/۲۴ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری
	هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی* شماره پرونده: هـ/ع/۹۸۰۳۸۰۳ شماره دادنامه: ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۱۳۱۹ تاریخ: ۲۴/۱۰/۹۹* شاکی: بهمن زیر دست* طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور* موضوع شکایت و خواسته: ابطال دو عبارت «از جمله» و «و غیره» از جز دوم بند الف دستورالعمل ۱۲۰۶۹/۲۰۰/ص سازمان امور مالیاتی کشور مورخ ۱۳۹۱/۰۶/۱۸* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال دو عبارت «از جمله» و «و غیره» از جز دوم بند الف دستورالعمل ۱۲۰۶۹/۲۰۰/ص سازمان امور مالیاتی کشور مورخ ۱۳۹۱/۰۶/۱۸ به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر در شکایت به قرار زیر می باشد:- جز دوم بند الف دستورالعمل ۱۲۰۶۹/۲۰۰/ص سازمان امور مالیاتی کشور مورخ ۱۳۹۱/۰۶/۱۸ «۲۰۰۰- چنانچه طبق دفاتر و و اسناد و مدارک ارایه شده از سوی مودی (از جمله دفاتر سفید و نانویس، اسناد و مدارک غیرقابل استناد و غیره) امکان تعیین مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده وجود نداشته باشد مراتب می بایست توسط مأمور مالیاتی یا مسیول گروه رسیدگی کننده کتبا و با ذکر دلایل کافی به رئیس گروه مالیاتی ذیربط (طبق فرم پیوست) اعلام و در صورت پذیرش دلایل مذکور توسط نامبرده مراتب جهت اظهارنظر به رئیس امور مالیاتی مربوط احاله و در صورت تأیید، تعیین مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده و مالیات و عوارض متعلق بر اساس مفاد این دستورالعمل امکان پذیر خواهد بود....» دلایل شاکی برای ابطال مقرر در مورد شکایت ۱- از آنجا که به موجب ماده ۲۶ قانون مالیات بر ارزش افزوده، تشخیص علی الراس مالیاتی فقط در مواردی امکان پذیر است که مودیان دفاتر و اسناد و مدارک مورد نیاز را ارایه ندهند و در این موارد تنها نحوه تشخیص مالیات متعلق به صورت علی الراس «به موجب دستورالعملی که یازمان امور مالیاتی تعیین می کند» خواهد بود. و بر این اساس به جز مورد بالا هیچ مورد دیگری نمی تواند موجب علی الراس شدن مالیات مودیان گردد. به همین دلیل ذکر عبارات «از جمله» و «و غیره» در جز ۲ بند الف دستورالعمل مورد شکایت { (از جمله دفاتر سفید و نانویس، اسناد و مدارک غیرقابل استناد و غیره) } و توسعه حکم قانونگذار درباره موارد علی الراس شدن تشخیص مالیات به موارد مثالی و شکستن احصا قانونی در این زمینه در مغایرت با ماده ۲۶ قانون مالیات بر ارزش افزوده می باشد. در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۲۳۰۰۴/۲۱۲/ص مورخ ۱۳۹۸/۱۲/۰۴ اعلام نموده است: ۱- در جز (۱) بند (ب) دستورالعمل مورد شکایت و همینطور، در بند (۱-۷) دستورالعمل ابلاغی طی بخشنامه شماره ۵۸/۹۴/۲۶۰ تصریح شده است که: به «ارایه دفاتر یا اسناد و مدارک درخواستی حسب مورد در مواعید مقرر در دستورالعمل رسیدگی به عملکرد مودیان مالیات بر ارزش افزوده» از مواردی است که تشخیص مالیات و عوارض ارزش افزوده از طریق علی الراس منتفی می باشد. ۲- با تصویب آیین نامه اجرایی ماده (۲۱۹) قانون مالیات های مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ و براساس مقررات تبصره (۵) ماده (۲۹) آن آیین نامه راهکار رسیدگی و تنظیم گزارش حسابرسی و کاربرگ های مربوطه در موارد عدم ارایه دفاتر، اسناد و مدارک حسب مورد توسط مودی، بیان شده است و براساس مقررات این آیین نامه رسیدگی و تعیین مأخذ مالیات و عوارض از طریق علی الراس، کاربرد نداشته و بدین ترتیب رسیدگی به درخواست ابطال عبارت های «از جمله» و یا «و غیره» از جزء (۲) بند (الف) دستورالعمل مورد شکایت شاکی سالبه به انتفای موضوع است. نظریه تهیه کننده گزارش: نظر به آنکه براساس ماده ۲۶ قانون مالیات بر ارزش افزوده، مودیان و خریداران مکلف به ارایه دفاتر و اسناد و مدارک درخواستی حسب مورد می باشند و در صورت عدم ارایه دفاتر و اسناد و مدارک مورد نیاز، مالیات متعلق، به موجب دستورالعملی که سازمان امور مالیاتی کشور تعیین می کند، به صورت علی الراس تشخیص داده و مطالبه و وصول خواهد شد. و از آنجا که بند ۲ بخشنامه مورد شکایت در راستای تبیین عبارات ماده ۲۶ قانون مالیات بر ارزش افزوده صادر گردیده است لذا مغایر با قانون و خارج از حدود اختیارات به نظر نمی رسد. تهیه کننده گزارش: دکتر زین العابدین تقوی برای هیأت تخصصیاً مذاقه در اوراق و محتوای پرونده، به موجب ماده (۲۶) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷/۰۲/۱۷ «در مواردی که مأموران ذی ربط سازمان امور مالیاتی کشور جهت رسیدگی به اظهارنامه یا بررسی میزان معاملات به مودیان مراجعه و دفاتر و اسناد و مدارک آنان را درخواست نمایند، مودیان و خریداران مکلف به ارایه دفاتر و اسناد و مدارک درخواستی حسب مورد می باشند و در صورت عدم ارایه دفاتر و اسناد و مدارک مورد نیاز، متخلف مشمول جریمه مقرر در ماده (۲۲) این قانون محسوب گردیده و مالیات متعلق به موجب دستورالعملی که سازمان امور مالیاتی کشور تعیین می کند، به صورت علی الراس تشخیص داده و مطالبه و وصول خواهد شد.» نظر به این که مقررات مورد شکایت در تبیین حکم مقنن و شیوه های اجرایی آن بوده، لذا خلاف قانون و خارج از اختیار نبوده به استناد بند (ب) ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲، رای به رد شکایت صادر و اعلام می کند. رای صادره ظرف مدت بیست روز از تاریخ صدور، از سوی ریاست ارزشمند دیوان عدالت اداری و یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان قابل اعتراض است. دکتر زین العابدین تقوی - رئیس هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری



<https://ravihesab.com>

موسسه آموزشی راوی حساب