

ابلاغ دادنامه شماره 9909970905810466 مورخ 1399/03/27 هیات عمومی دیوان عدالت اداری مبنی بر ابطال بند

(10) بخشنامه شماره 7821 مورخ 1389/05/02

شماره: 210/99/40

تاریخ: 1399/04/21

## بخشنامه

الف	ماده (22)	99	40
-----	-----------	----	----

	<p>مخاطبان/ ذینفعان</p> <p>امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی</p>	
	<p>موضوع</p> <p>ابلاغ دادنامه شماره 9909970905810466 مورخ 1399/03/27 هیات عمومی دیوان عدالت اداری مبنی بر ابطال بند (10) بخشنامه شماره 7821 مورخ 1389/05/02</p>	
	<p>به پیوست دادنامه شماره 9909970905810466 مورخ 1399/03/27 هیات عمومی دیوان عدالت اداری متضمن رأی آن هیات ( مبنی بر ابطال بند (10) بخشنامه شماره 7821 مورخ 1389/05/02) به شرح ذیل جهت اجرا ابلاغ می گردد:</p> <p>« براساس بند(6) ماده (22) قانون مالیات بر ارزش افزوده، مودیان مالیاتی در صورت عدم ارائه دفاتر یا اسناد و مدارک حسب مورد مشمول جریمه ای معادل 25% مالیات متعلق خواهند شد. نظر به اینکه مستفاد از بند قانونی فوق این است که در صورت عدم ارائه هر یک از موارد مقرر در بند فوق و یا عدم ارائه کلیه این موارد، جریمه 25% مقرر قابل اعمال خواهد بود، لذا بند (10) بخشنامه شماره 7821 مورخ 1389/05/02 سازمان امور مالیاتی کشور که براساس آن در صورت عدم ارائه هریک از موارد مقرر در بند (6) ماده (22) قانون مالیات بر ارزش افزوده، جریمه موضوع این بند به طور جداگانه بر آنها اعمال می شود و مجموع این جریمه می تواند به 50% مالیات متعلق نیز بالغ گردد، خلاف قانون و خارج از اختیارات وضع شده و مستند به بند(1) ماده (12) و ماده (88) قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 ابطال می شود.»</p> <p>محمود علیزاده معاون حقوقی و فنی مالیاتی</p>	
نحوه ابلاغ: فیزیکی/سیستمی	مرجع ناظر: دادستانی نظامی مالیاتی	تاریخ اجرا: مطابق بخشنامه مدت اجرا: نامحدود



سال بهش توید

باستعالی

معاونت حقوقی و فنی مالیاتی

و قلم حقوقی و قرارداد و ادبی مالیاتی

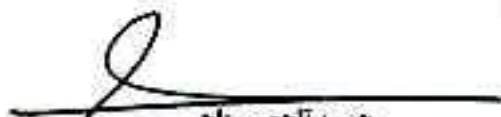
جناب آقای بور محمود

مدیرکل محترم دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی

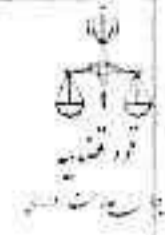
با سلام و احترام؛

با اشاره به نامه شماره ۷۷۴۸/۲۶۰/د به تاریخ ۱۳۹۷/۱۰/۳۰ معاونت وقت مالیات بر ارزش افزوده، تصویر دادنامه شماره ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۴۶۶ به تاریخ ۱۳۹۹/۳/۲۷ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری، متضمن ابطال بند ۱۰ بخشنامه شماره ۷۸۲۱ به تاریخ ۱۳۸۹/۵/۲ معاونت مذکور، به پیوست جهت آگاهی و اقدام لازم ارسال می گردد. خواهشمند است دستور فرمایید مراتب اجرای رأی یادشده را جهت انعکاس به مرجع قضایی به این دفتر

اعلام نمایند. (کلاس ۳۶۲-۱۳۵)

  
حسین تاجصیر ریاحی  
مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی





فلا تدينوا الهوى ان تغدوا

اداراته خدمات عمومی

کد ملی: ۹۷۰۳۸۰۶  
شماره پرونده: ۹۷۰۳۸۰۶-۳۸۰۶-۱۷۷۷  
شماره پرونده: ۹۷۰۳۸۰۶-۳۸۰۶-۳۸۰۶  
تاریخ: ۱۳۹۹/۰۳/۲۷  
پوشه:

بسم الله الرحمن الرحيم

تاریخ دادنامه: ۱۳۹۹/۰۳/۲۷

شماره پرونده: ۹۷۰۳۸۰۶ و ۹۸۰۳۸۰۶

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقایان بهمن زبردست و حسن عبداللهی

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بند ۱۰ بخشنامه شماره ۱۳۸۹/۵/۲-۷۸۲۱ معاونت مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور  
گردش کار: آقایان بهمن زبردست به موجب دادخواستی ابطال بندهای ۱ و ۱۰ بخشنامه شماره ۱۳۸۹/۵/۲-۷۸۲۱ معاونت مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور را خواسته شده و در جهت تمییز خواسته اعلام کرده است که:

شاکی به موجب دادخواستی تقاضای ابطال مقررات مورد شکایت را مطرح کرده و در تبیین مبنای خواسته خود به موارد زیر استناد نموده است:  
۱- براساس بند ۱ بخشنامه مورد شکایت، «مأمور محاسبه جرایم موضوع ماده ۲۲ قانون در موارد بندهای ششگانه ماده مزبور، مالیات و عوارض متعلق به عرضه کالاها یا ارائه خدمات طی دوره قبل از کسر مالیات و عوارض پرداختی برای تحصیل کالاها یا خدمات در همان دوره خواهد بود.» با توجه به اینکه مآخذ جرایم موضوع بندهای ۱ و ۲ ماده ۲۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده، مالیات متعلق صورتحساب می باشد در این موارد بند ۱ بخشنامه مورد شکایت بلامصدقی و اجرا نشدنی است. در جرایم موضوع بندهای ۱، ۲ و ۳ ماده ۲۴ قانون فوق نیز که به عدم ثبت نام، عدم تسلیم اظهارنامه و عدم ارائه اسناد و مدارک توسط مؤدی مربوط می باشد مالیات متعلق براساس عرضه کالاها و خدمات و بعد از کسر مالیات و عوارض پرداختی در یک دوره محاسبه می شود و همین مالیات محاسبه شده مآخذ جرایم مؤدی به دلیل عدم اعلام تکلیف قانونی فرد می گیرد و از این رو اجزای بند ۱ بخشنامه منجر به افزایش غیرقانونی جرایم به دلیل کسر نشدن مالیات و عوارض پرداختی برای تحصیل کالاها می باشد خواهی شد که مآخذ محاسبه مالیات قرار گرفته اند.

۲- براساس بند ۱۰ بخشنامه مورد شکایت مقرر شده است که «به استناد بند (۱۶) ماده (۲۲)، جریمه عدم ارائه دفاتر معادل (۲۵٪) مالیات متعلق و جریمه عدم ارائه اسناد و مدارک نیز معادل (۲۵٪) مالیات متعلق خواهد بود. بنابراین در صورتی که مؤدی از ارائه دفاتر و اسناد و مدارک خودداری نماید، مشمول جریمه جمعاً معادل (۵۰٪) مالیات متعلق می باشد. این در حالی است که منظور قانونگذار از عبارت «عدم ارائه دفاتر یا اسناد و مدارک حسب مورد معادل بیست و پنج درصد (۲۵٪) مالیات متعلق» این بوده که اگر مؤدی به هر دلیل هر یک از مستندات مورد نیاز کارشناسان سازمان امور مالیاتی اعم از دفاتر، اسناد و مدارک را ارائه نکند حتی در صورت ارائه کامل بقیه موارد یا مشمول جریمه (۲۵٪) مالیات متعلق شود. نه اینکه در صورت عدم ارائه اسناد و مدارک جریمه (۵۰٪) به وی تعلق بگیرد و اگر قانونگذار چنین منظوری داشت آن را بیان می کرد و عدم ارائه دفاتر و مدارک و اسناد را در رویه های جداگانه ذکر می نمود.»

۳- آقایان حسن عبداللهی به موجب لایحه ای که به شماره ۱۳۹۸/۱/۲۴-۹۱۰۰۰-۱۰۳۸۹۰۳۰۲ ثبت دبیرخانه حوزه ریاست دیوان عدالت اداری شده است، کرده است که:

«اداره یا توجه به نکات این در خواسته ابطال بند ۱ بخشنامه شماره ۱۳۸۹/۵/۲-۷۸۲۱ سازمان امور مالیاتی تقدیم می گردد.»  
الف- به موجب ماده ۲۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مؤدیان مالیاتی در صورت انجام دادن تکالیف مقرر در این قانون و یا در صورت تخلف از مقررات این قانون، علاوه بر پرداخت مالیات متعلق و جریمه مشمول جریمه ای به شرح زیر خواهد بود:

- ۱- عدم ثبت نام مؤدیان در مهلت مقرر معادل هفتاد و پنج درصد (۷۵٪) مالیات متعلق تا تاریخ ثبت نام یا شناسایی حسب مورد.
- ۲- عدم صدور صورتحساب معادل یک برابر مالیات متعلق.
- ۳- عدم درج صحیح قیمت در صورتحسابات معادل یک برابر مابه تفاوت مالیات متعلق.
- ۴- عدم درج و تکمیل اطلاعات صورتحساب طبق نمونه اعلام شده معادل بیست و پنج درصد (۲۵٪) مالیات متعلق.
- ۵- عدم تسلیم اظهارنامه از تاریخ ثبت نام یا شناسایی به بعد حسب مورد. معادل پنجاه درصد (۵۰٪) مالیات متعلق.
- ۶- عدم ارائه دفاتر یا اسناد و مدارک حسب مورد معادل بیست و پنج درصد (۲۵٪) مالیات متعلق.

بنابراین بند ۱ بخشنامه شماره ۱۳۸۹/۵/۲-۷۸۲۱ سازمان امور مالیاتی - مراد از «مالیات متعلق» که پرداخت آن به عنوان اولین تکلیف مؤدی و همچنین مآخذ محاسبه جرایم موضوع ماده ۲۲ قانون تمییز شده است و مالیات و عوارض متعلق به عرضه کالاها یا ارائه خدمات طی دوره، قبل از کسر مالیات و عوارض پرداختی برای تحصیل کالاها یا خدمات در همان دوره خواهد بود.

۴- مستفاد از تعریف ارائه شده از «مالیات متعلق» در بخشنامه فوق مؤدی، مکلف به پرداخت مالیات و عوارض متعلق به عرضه کالاها یا ارائه خدمات طی دوره است که به معنای مالیات و عوارضی است که وی هنگام عرضه کالا یا ارائه خدمت از مشتری دریافت نموده است که این تکلیف صحیح و قانونی تلقی می شود. لکن در بندهای ۱ و ۲ قبل از کسر مالیات و عوارض پرداختی برای تحصیل کالاها یا خدمات در همان دوره تصریح شده است. بدین ترتیب، مالیات و عوارضی که مؤدی در صورت تسلیم کالا یا خدمات در همان دوره پرداخت نموده است، در تعیین «مالیات متعلق» منظور نشده و از آن کسر نخواهد شد. بر این اساس، اعتبار مالیاتی - موضوع





## فلا تدعوا الهوى ان يفتكوا

دادگاه هیات عمومی

شماره پرونده: ۹۷۰۳۸۱۶  
شماره پرونده: ۹۷۰۳۸۱۶-۲۰۱۹-۱۰۰۰۰۰۰۰۰۰  
شماره پرونده: ۹۷۰۳۸۱۶-۲۰۱۹-۱۰۰۰۰۰۰۰۰۰  
تاریخ: ۱۳۹۹/۰۳/۲۷

ماده ۲۱ قانون مالیات بر ارزش افزوده - که در نتیجه پرداخت مالیات توسط مؤدی کسب شده از بین خواهد رفت. در حالی که نمی توان ماهیت این گونه محاسبه مالیات متعلق را در جرمینه تلقی نمود چرا که مفاد ماده ۲۲ قانون مذکور پس از الزام مؤدی به پرداخت « مالیات متعلق » به صراحت به موجب بندهای شش گانه « جرمینه » را اجتناب دهنده و حتی « جرمینه تأخیر » را نیز مقرر نموده است.

بنابراین به ذکر است مطابق آنچه از منطوق و مفهوم قانون مالیات بر ارزش افزوده، خصوصاً ماده ۲۱ این قانون استنباط می گردد « مالیات متعلق » به معنای مالیاتی است که به مؤدی متعلقه گنجه و وی ملزم به استرداد آن می باشد که میزان آن طبق نص ماده مذکوره « پس از کسر مالیات های پرداختی و قابل کسره به دست می آید. بنابراین سازمان امور مالیاتی مدعی عدم امکان محاسبه دقیق مالیات های پرداختی مؤدی به دلایلی چون «عدم صدور صورتحساب، عدم درج صحیح قیمت، عدم ارائه دفاتر با اسناد و مدارک و ...» موضوع بندهای ۲، ۳، ۴، ۵ ماده مذکور باشد نیز قابل پذیرش نیست چرا که این تعریف به نحو «مطلق» ذکر شده و حتی شامل مواردی که پرداخت مالیات توسط مؤدی مطابق اسناد و مدارک ابرازی، محرر و قطعی است نیز خواهد شد. با توجه به نکات مارالذکر چون در شیوه محاسبه « مالیات متعلق » موضوع بند ۱ بخشنامه معترض عنه «مالیات متعلق» را به نحو «مطلق» و قبل از کسر مالیات و عوارض پرداختی برای تحصیل کالاها یا خدمات در همان دوره تعیین نموده است که این شیوه به مواردی که «محاسبه قطعی مالیات های پرداختی توسط مؤدی، ممکن باشد» نیز تفسیری می یابد لذا «اطلاق» آن به دلیل «وضع جرایم ذاتی» اضافه بر جرایم ماده ۲۱ قانون مذکوره معایر اصل ۳۶ قانون اساسی اشتمال بر لزوم قانونی بودن مجزات آنها) بوده و ثانیاً، به دلیل «عدم احتساب مالیات های پرداختی» به عنوان اعتبار مالیاتی» معایر اصل ۲۴ قانون اساسی اشتمال بر حرمت مالکیت مشروع اشخاص را «شمار می رود. همچنین به دلیل «عدم رعایت شیوه محاسبه مالیات متعلق» مذکور در ماده ۲۱ قانون مالیات بر ارزش افزوده، معایر نص این ماده است. از این رو توضیحی ابطال آن می گردد.

متن مفاد مورد اعتراض به شرح زیر است:

« براساس بند ۱ بخشنامه مورد شکایت مقرر شده است که: «به استناد بند (۶) ماده (۲۲)، جریمه عدم ارائه دفاتر معادل (۲،۲۵) مالیات متعلق و جریمه عدم ارائه اسناد و مدارک نیز معادل (۲،۲۵) مالیات متعلق خواهد بود. بنابراین در صورتی که مؤدیان از ارائه دفاتر و اسناد و مدارک خودداری نمایند، مشمول پرداخت جریمه جمعاً معادل (۴،۵) مالیات متعلق می باشند. بدیهی است عدم ارائه صورتحساب، در حکم عدم صدور آن بوده، و در صورتی که مؤدیان از ارائه صورتحساب خودداری، لکن دفاتر و مدارک و اسناد در خواستی مأثورین مالیاتی را ارائه نمایند وصول جریمه موضوع بند ۱۱ ماده (۲۲) کفایت داشته و در این حالت وصول جریمه بند (۶) موضوعیت ندارد و شکایت متعلق بر ارزش افزوده».

در پاسخ به شکایت معترض مدعیان کلی دفتر عمومی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۲۱۲۰۲۵۸۱۲-۲۱۲۰۲۷-۱۱۰۲۷ توضیح داده است که:

« قانونگذار در ماده ۲۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده، صرفاً «مالیات متعلق» را ضمای محاسبه جریمه عدم انجام تکالیف مقرر در آن ماده در نظر گرفته است و این امر را می توان از مواد ۱۴، ۱۸، ۱۹، ۲۰ و ۲۱ قانون مالیات بر ارزش افزوده استنباط نمود. آنچه از مواد فوق و مشخصاً از ماده ۲۱ استنباط می گردد این است که منظور از «مالیات متعلق»، مالیات و عوارض متعلق به عرضه کالاها و ارائه خدمات طی دوره قبل از کسر مالیات و عوارض پرداختی برای تحصیل کالاها یا خدمات در همان دوره است. زیرا در صورتی که منظور از «مالیات متعلق» مالیات و عوارض متعلق به عرضه کالاها یا ارائه خدمات پس از کسر مالیات و عوارض پرداختی می بود، لزومی نداشت به عنوان یک دفتر معادل، نوی مؤدیان مالیاتی را متکلف نمید کرد «مالیات متعلق» به دوره رای پس از کسر مالیاتهای که طبق این قانون پرداخت کرده اند و قابل کسر می باشد. به عبارت دیگر، «مالیات متعلق» باید در همان دوره و از طریق دفتر معادل یا اسناد و مدارک حساب شود و در صورتی که دفتر معادل یا اسناد و مدارک حساب نشده باشد، جریمه خواهد بود. برخلاف ادعای متذکر، قانونگذار با به کارگیری کلمه «پس از» و «حساب مورد» در بند فوق قابل به تفکیک بین «دفاتر» و «اسناد و مدارک» بوده است. از لحاظ مفهومی نیز بین «دفاتر» و «اسناد و مدارک» تفاوت وجود دارد. زیرا منظور از «دفاتر»، دفاتر محاسبه است که تمام امور مربوط به داد و ستدهای خود را در آن درج می نمایند و طبق ماده ۶ قانون تجردن، شامل دفتر روزنامه دفتر کل و دفتر عاریبی و دفتر کتبی می باشد. منظور از اسناد و مدارک نیز کتبه اسناد حسابداری، گزارش مالی، برنامه ها صورتحسابها و سوابق شعبی است که مفاد آن اقتصادی نگهداری می نمایند و از این رو در صورت عدم ارائه هر یک از آنها مؤدی مشمول جریمه خواهد شد. ۲۵ درصد خواهد شد که جمعاً معادل ۵ درصد می باشد.

در حوزای ماده ۲۱ قانون مذکور، قانون تشکیلات و ارجاع دادورهای دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲، پیرونده به هیأت تخصصی اقتصادی عالی دیوان عدالت اداری ارجاع می شود و همان معذور به موجب بخشنامه شماره ۶۶۵-۶۶۳-۱۳۹۸، ۱۰-۰۲-۱۳۹۸ بند ۱ بخشنامه شماره ۷۸۲۱-۱۳۸۹، ۵۰۲-۷۸۲۱ معاونت مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور را قابل ابطال تشخیص داد و رأی به رد شکایت صادر کرد. رأی مذکور به علت عدم اعتراض از سوی رئیس دیوان عدالت اداری و یا در نظر از قضات دیوان عدالت اداری قطعیست.

بنابراین به بند ۱۰ بخشنامه شماره ۷۸۲۱-۱۳۸۹، ۵۰۲-۷۸۲۱ معاونت مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور در دستور کار هیأت عمومی قرار گرفت. هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۳۹۹، ۳، ۲۷ یا حضور رئیس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران و مدرسان شعب دیوان عدالت اداری و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رأی میادرت کرده است.

**رأی هیأت عمومی**

دیوان عدالت اداری - تهران - خیابان ولیعصر - سن ۱۳۹۹ - شماره پرونده: ۹۷۰۳۸۱۶-۲۰۱۹-۱۰۰۰۰۰۰۰۰۰



## فلا تبتغوا الهوى أن تغدوا

دادنامه هیات عمومی

کلاس پرونده: ۷۷۰۲۸۰۴  
شماره پرونده: ۱۷۸۷-۵۵-۹۰-۹۹۰۹۹۰  
شماره: ۹۹۰۹۹۰۹۰-۵۵۱۰۲۶۶  
تاریخ: ۱۳۹۹-۰۴/۲۷  
پوسته:

بر اساس بند ۶ ماده ۲۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده، مؤدیان مالیاتی در صورت عدم ارائه دفاتر یا اسناد و مدارک حسب مورد مسئول جریمه‌ای معادل ۵۰٪ عیاشات متعلق خواهند شد. نظر به اینکه مستفاد از بند قانونی فوق این است که در صورت عدم ارائه هر یک از موارد مقرر در بند فوق و یا عدم ارائه کتبه این موارد، جریمه ۲۵٪ مقرر قابل اعمال خواهد بود. لذا بند ۱۰ بخشنامه شماره ۷۸۲۱-۱۳۸۹۰۵۰۲-۷۸۲۱ سازمان امور مالیاتی کشور که براساس آن در صورت عدم ارائه هر یک از موارد مقرر در بند ۶ ماده ۲۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده، جریمه موضوع این بند به طور جداگانه بر آنها اعمال می‌شود و مجموع این جریمه می‌تواند به ۱۵۰٪ مالیات متعلق نیز بالغ گردد. خلاف قانون و خارج از اختیارات وضع شده و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۶۲ ابطال می‌شود.

محمد کاظم بهرامی  
رئیس هیات عمومی دیوان عدالت اداری

دیوان عدالت اداری - تهران - جوار گره ستاری - پلاک ۵۵ - محله - سن جهان ایران - تهران - استان تهران دیوان عدالت اداری - تلفن: ۰۲۱-۸۹۲۰۰۰۰۰





## معاون مالیات بر ارزش افزوده

شماره: ۷۸۲۱

تاریخ: ۱۳۸۹/۰۵/۰۲

### بخشنامه

الف	قانون مالیات بر ارزش افزوده	۸۹	۰۲۵
-----	-----------------------------	----	-----

مخاطبین	رؤسای محترم امور مالیاتی شهر و استان تهران مدیران کل محترم امور مالیات بر ارزش افزوده شهر و استان تهران مدیر کل محترم امور مالیاتی مؤدیان بزرگ مدیران کل محترم امور مالیاتی استانها
موضوع	مأخذ و محاسبه جرائم مالیاتی قانون مالیات بر ارزش افزوده
<p>نظر به طرح سؤالاتی در خصوص چگونگی محاسبه جرائم مالیاتی موضوع مواد (۲۲) و (۲۳) قانون مالیات بر ارزش افزوده به منظور اتخاذ رویه واحد مقرر می‌دارد:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>۱. مأخذ محاسبه جرائم موضوع ماده (۲۲) قانون در موارد بندهای شش گانه ماده مزبور، مالیات و عوارض متعلق به عرضه کالاها یا ارائه خدمات طی دوره، قبل از کسر مالیات و عوارض پرداختی برای تحصیل کالاها یا خدمات در همان دوره خواهد بود.</li> <li>۲. مأخذ محاسبه جرائم تاخیر موضوع ماده (۲۳) قانون، مالیات و عوارض متعلق به دوره پس از کسر مالیات و عوارض پرداختی و قابل کسر (اعتبار مالیاتی) می‌باشد، که به میزان دو درصد (۲٪) در ماه، نسبت به مالیات و عوارض پرداخت نشده و مدت تأخیر محاسبه و مطالبه می‌گردد. در صورتی که مدت تأخیر کمتر از یک ماه باشد، به میزان مدت تأخیر کمتر از یک ماه نیز جریمه قابل محاسبه و مطالبه است.</li> <li>۳. چنانچه مؤدی مشمول جریمه عدم ثبت نام موضوع بند (۱) ماده (۲۲) قانون گردد، مطالبه جریمه عدم تسلیم اظهارنامه تا تاریخ ثبت نام یا شناسایی حسب مورد مستفی می‌باشد و مطالبه جریمه عدم تسلیم اظهارنامه صرفاً از تاریخ ثبت نام یا شناسایی حسب مورد موضوعیت دارد، بنابراین مطالبه توأم جرایم بندهای (۱) و (۵) ماده مذکور در یک محدوده زمانی معین موضوعیت نخواهد داشت.</li> <li>۴. در صورت عدم صدور صورتحساب موضوع بند (۲) ماده (۲۲) قانون، معادل یک برابر مالیات و عوارض متعلق، جریمه محاسبه و مطالبه می‌گردد. بنابراین مطالبه جرایم بندهای (۳) و (۴) در مورد همان صورتحساب موضوعیت نخواهد داشت.</li> </ol>	





## معاون مالیات بر ارزش افزوده

۵. مهلت مقرر برای ثبت نام مؤدیان، پایان انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه اولین دوره مالیاتی که مؤدی مشمول ثبت نام و اجرای قانون خواهد شد، می باشد. در صورت عدم ثبت نام مؤدیان در مهلت مزبور، جریمه عدم ثبت نام از تاریخ اولین دوره شمول اجرای قانون تا تاریخ ثبت نام یا شناسایی حسب مورد قابل محاسبه و مطالبه خواهد بود.
۶. در صورتی که مؤدی در صورتحساب های صادره مالیات و عوارض متعلق که جزء اقلام اطلاعاتی صورتحساب طبق نمونه اعلامی سازمان امور مالیاتی کشور است، را درج ننماید، در این صورت نیز مشمول جریمه ای معادل بیست و پنج درصد (۲۵٪) مالیات و عوارض متعلق موضوع بند (۴) ماده (۲۲) قانون خواهد بود.
۷. مبدا احتساب جریمه تأخیر موضوع ماده (۲۳) قانون در مورد مالیات و عوارض پرداخت نشده (اعم از ابرازی مؤدی یا مطالبه شده) هر دوره مالیاتی، تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه مالیاتی و سر رسید پرداخت مالیات و عوارض دوره مزبور خواهد بود.
۸. مبدا احتساب جریمه موضوع بند (الف) تبصره (۳) ماده (۴۲) این قانون در مورد مالیات نقل و انتقال انواع خودرو، تاریخ تکمیل و صدور اسناد تنظیمی (اعم از بیع قطعی، صلح، هبه و وکالت فروش) در دفاتر اسناد رسمی می باشد. مأخذ محاسبه جریمه مزبور، مالیات متعلق یا مابه التفاوت (در مواردی که مالیات کمتر از میزان مقرر پرداخت شده) پرداخت نشده می باشد که به میزان دو درصد (۲٪) در ماه نسبت به مدت تأخیر محاسبه و مطالبه خواهد شد، برای مدت کمتر از یک ماه نیز جریمه قابل محاسبه و مطالبه می باشد. شایان ذکر است که جریمه مذکور غیر قابل بخشودگی است.
۹. دو درصد (۲٪) خسارت (جریمه) تأخیر در پرداخت مبالغ اضافه دریافتی از مؤدیان موضوع تبصره (۶) ماده (۱۷)، چنانچه ظرف مهلت سه ماه از تاریخ درخواست مؤدی مطابق ضوابط اجرایی استرداد مسترد نگردد به مأخذ مبلغ اضافه دریافتی احراز شده و نسبت به مدت تأخیر (از تاریخ انقضای مهلت مذکور لغایت تاریخ استرداد مبالغ اضافه دریافتی) محاسبه و پرداخت می گردد. در صورتی که مدت تأخیر کمتر از یک ماه باشد، به میزان مدت تأخیر کمتر از یک ماه نیز خسارت (جریمه) قابل محاسبه و پرداخت می باشد.





## معاون مالیات بر ارزش افزوده

۱. به استناد بند (۶) ماده (۲۲)، جریمه عدم ارائه دفاتر معادل (۲۵٪) مالیات متعلق و جریمه عدم ارائه اسناد و مدارک نیز معادل (۲۵٪) مالیات متعلق خواهد بود. بنابراین در صورتی که مؤدیان از ارائه دفاتر و اسناد و مدارک خودداری نمایند، مشمول پرداخت جریمه جمعاً معادل (۵۰٪) مالیات متعلق می‌باشند. بدیهی است عدم ارائه صورتحساب، در حکم عدم صدور آن بوده و در صورتی که مؤدیان از ارائه صورتحساب خودداری، لیکن دفاتر و دیگر اسناد و مدارک درخواستی مأمورین مالیاتی را ارائه نمایند وصول جریمه موضوع بند (۲) ماده (۲۲) کفایت داشته و در این حالت وصول جریمه بند (۶) موضوعیت نخواهد داشت.

محمد قاسم بناهی

دامنه کاربرد: ۱- داخلی: x		۲- خارجی: *	
تاریخ اجراء: ۱۳۸۷/۰۱/۰۱		بند اجراء: محدود	
مرجع پاسخگویی: مدیریت امور فنی، حقوقی و اعتراضات مالیات بر ارزش افزوده تلفن: ۰۲۱-۸۸۸۰۵۱۰۶		مرجع ناظر: دادستانی انتظامی مالیاتی	
نحوه ابلاغ: فیزیکی			
بخشنامه های منسوخ: -			
وولوث:			
<ul style="list-style-type: none"> <li>- هیات عالی انتظامی مالیاتی</li> <li>- دادستانی انتظامی مالیاتی</li> <li>- جامعه حسابداران رسمی ایران</li> <li>- سازمان حسابداری</li> <li>- مدیریت فنی، حقوقی و اعتراضات مالیات بر ارزش افزوده به همراه سابقه</li> </ul>		<ul style="list-style-type: none"> <li>- معاونین محترم سازمان جهت استحضار</li> <li>- سازمان امور اقتصادی و دارایی استان</li> <li>- دفاتر و واحدهای ستادی سازمان - کرج</li> <li>- دفتر خدمات مالیاتی برای درج در بانک اطلاعات بخشنامه ها</li> <li>- دبیر خانه هیات موضوع ماده ۲۵۱ مکرر</li> <li>- شورای عالی مالیاتی</li> </ul>	