



رای شماره ۱۴۰۳۳۱۳۹۰۰۰۰۹۷۷۶۸۱ مورخ ۱۴۰۳/۰۴/۳۰ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته: ابطال ماده ۲ و ۴ و تبصره ماده ۴ دستورالعمل موضوع تبصره ماده ۱۹ قانون پایانه های فروشگاه های و سامانه مودیان به شماره ۲۹۶۵۹ مورخ ۱۳۹۹/۳/۱۳ - وزارت امور اقتصادی و دارایی)

بسمه تعالی

هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی

* شماره پرونده: ه ت/ ۰۲۰۲۵۶ شماره دادنامه سیلور: ۱۴۰۳۳۱۳۹۰۰۰۰۹۷۷۶۸۱ تاریخ: ۱۴۰۳/۰۴/۳۰

* شاکی: آقای محمد مهدی زاهدی

* طرف شکایت: وزارت امور اقتصادی و دارایی

* موضوع شکایت و خواسته: ابطال ماده ۲ و ۴ و تبصره ماده ۴ دستورالعمل موضوع تبصره ماده ۱۹ قانون پایانه های فروشگاه های و سامانه مودیان به شماره ۲۹۶۵۹ مورخ ۱۳۹۹/۳/۱۳

* شاکی دادخواستی به طرفیت وزارت امور اقتصادی و دارایی به خواسته ابطال ماده ۲ و ۴ و تبصره ماده ۴ دستورالعمل موضوع تبصره ماده ۱۹ قانون پایانه های فروشگاه های و سامانه مودیان به شماره ۲۹۶۵۹ مورخ ۱۳۹۹/۳/۱۳ به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرره مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

" ماده ۲ - سازمان مجاز است ظرف یک ماه از آخرین مهلت ارائه اظهارنامه مالیاتی عملکرد هر سال، نسبت به انتخاب حداکثر دو و نیم درصد مؤدیان عضو سامانه مؤدیان که اظهارنامه مالیاتی عملکرد همان سال خود را در موعد مقرر تسلیم نموده اند، به صورت تصادفی (سیستمی، خوشه ای و به قید قرعه) جهت انطباق، رسیدگی و بررسی صحت اسناد اظهار شده در سامانه مؤدیان، اقدام نماید."

" ماده ۴ - اداره امور مالیاتی می بایست دفاتر و اسناد و مدارک سال مراجعه و سال مورد رسیدگی را انطباق و رسیدگی نماید .

تبصره- در صورتی که با انطباق و رسیدگی دفاتر و اسناد و مدارک مؤدی در سال های مورد بررسی مشخص گردد بین اطلاعات مندرج در دفاتر و اسناد و مدارک و کار پوشه مغایرت جود نداشته همچنین اظهار نامه مالیاتی مؤدی نیز در چارچوب مقررات قانون تنظیم شده باشد، اداره امور مالیاتی نسبت به تنظیم گزارش انطباق و تایید اظهارنامه مالیاتی اقدام خواهد نمود. در غیر این صورت اداره امور مالیاتی باید برابر مقررات اقدام می نماید ."

*دلایل شاکی برای ابطال مقرره مورد شکایت:

۱- ایراد مطرح شده نسبت به ماده ۲ دستورالعمل معترض عنه: مقید نمودن نوع انتخاب تصادفی تصریح شده در تبصره یک ماده ۱۹ قانون پایانه های فروشگاه های و سامانه مؤدیان، در ماده ۲ دستورالعمل معترض عنه، به دو روش "سیستمی" و "خوشه ای"، خارج از اختیارات قانونی وزارت امور اقتصادی و دارایی می باشد. در حقیقت با اتخاذ ۲ روش انتخاب مذکور، پس از طبقه بندی نمودن مؤدیان، انتخاب تصادفی با قید قرعه از هر طبقه انجام خواهد پذیرفت. بر این اساس قیود اضافه شده به متن قانون، خارج از اختیار و مغایر با مفاد تبصره یک ماده ۱۹ قانون پایانه های فروشگاه های و سامانه مؤدیان می باشد که تمامی مؤدیان عضو سامانه مؤدیان، شانس برابر برای انتخاب شدن در انتخاب تصادفی و به قید قرعه از کل جامعه آماری را دارا خواهند بود.

۲- ایراد مطرح شده نسبت به ماده ۴ دستورالعمل معترضانه و تبصره ذیل آن: از آنجایی که مجوز تبصره یک ماده ۱۹ قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان در امتداد تکلیف مقرر در ماده مذکور مبنی بر پذیرش اظهارنامه تسلیمی بدون رسیدگی می‌باشد، بنابراین توسعه اختیار اداره امور مالیاتی، علاوه بر رسیدگی و انطباق دفاتر و اسناد و مدارک مربوط به اظهارنامه تسلیم شده، به رسیدگی و انطباق دفاتر و اسناد و مدارک مربوط به "سال مراجعه" و همچنین مبنا قرار دادن مدارک مربوط به "سال مراجعه"، در تایید یا عدم تایید اظهارنامه مالیاتی تسلیم شده مؤدیان (در حالی که اطلاعات دفاتر سال مراجعه، غیر مرتبط با آن می‌باشد)، خارج از اختیارات و مغایر با مفاد ماده ۱۹ قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان و تبصره یک ماده ۱۹ است.

***در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی وزارت امور اقتصادی و دارایی به موجب لایحه شماره ۱۳۲۳۹۴/۹۱ مورخ ۱۴۰۲/۰۷/۱۹ پیوست نمودن نامه شماره ۲۳۳۷۴/۲۰۰ ص مورخ ۱۴۰۲/۰۷/۱۲ رییس کل سازمان امور مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور، به‌طور خلاصه توضیح داده است که:**

اولاً: عبارت به قید قرعه در قانون مطلق بوده براساس تبصره یک ماده ۱۹ قانون پایانه‌های فروشگاهی، ترتیبات اجرایی در قالب دستورالعمل به تایید وزیر امور اقتصادی و دارایی رسیده است. عبارت "خوشه‌ای و سیستمی" که در متن ماده ۲ دستورالعمل آمده از انواع نمونه‌گیری تصادفی است و با عبارت "و به قید قرعه" که در ادامه آن آمده، روش انجام نمونه‌گیری مؤدیان نیز مورد تصریح قرار گرفته است. لازم به ذکر است که در جمعیت‌های زیاد، نمونه‌گیری خوشه‌ای بهترین نوع نمونه‌گیری است و در امر حسابرسی مبتنی بر ریسک نیز این نوع نمونه‌گیری ترجیح داده می‌شود. بنابراین ادعای مغایرت داشتن عبارت "سیستمی و خوشه‌ای" در ماده ۲ دستورالعمل فوق با تبصره یک ماده ۱۹ قانون مذکور، فاقد وجهت قانونی است و مقررات مورد شکایت هیچ تعارضی با احکام قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان ندارد.

ثانیاً: بررسی دفاتر و اسناد "سال مراجعه"، فارغ از اینکه از اختیارات مصرحه در ماده ۱۸۱ قانون مالیات‌های مستقیم بوده، روشی برای حسابرسی اسناد "سال مورد رسیدگی" نیز می‌باشد. توضیح اینکه وفق مقررات ماده ۴ قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان، اصل بر صحت اطلاعات ثبت‌شده مؤدی در سامانه مؤدیان است مگر اینکه خلاف آن ثابت گردد. بنابراین در راستای اجرای ماده ۱۹ قانون پایانه‌های فروشگاهی و تبصره یک آن، اختیار راستی‌آزمایی اظهارنامه‌های عملکرد مؤدیان از طریق انطباق اطلاعات موجود در پایگاه داده سازمان با اطلاعات مندرج در سامانه مؤدیان، به عهده این سازمان نهاده شده است. بر این اساس و به منظور حصول اطمینان از صحت اسناد اظهار شده، این سازمان مجاز به انتخاب حداکثر دو و نیم درصد مؤدیان عضو سامانه مؤدیان به صورت تصادفی (قید قرعه) جهت انطباق، رسیدگی و بررسی اسناد اظهار شده در سامانه فوق می‌باشد. فارغ از اینکه به استناد ماده ۱۸۱ قانون مالیات‌های مستقیم، بازرسی دفاتر، اسناد و مدارک و سوابق مالی با هدف نظارت بر اجرای قوانین و مقررات مالیاتی شامل کلیه دفاتر، اسناد و مدارک و سوابق مالی مربوط به موضوع قانون مالیات‌های مستقیم و مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد، براساس تبصره یک ماده ۱۹ قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان، سازمان امور مالیاتی کشور برای مطالبه و مشاهده دفاتر و اسناد مؤدیانی که به صورت تصادفی انتخاب شده‌اند، مجاز است و این اجازه به اسناد سال مالیاتی اظهارنامه مقید نشده است. از سوی دیگر حسابرسی اسناد و مدارک و دفاتر سال مورد رسیدگی ایجاب می‌کند که دفاتر، اسناد و مدارک سال مراجعه نیز مشاهده شود و روش‌های حسابداری سال مراجعه نیز مورد توجه قرار گیرد. بنابراین در دستورالعمل مورد شکایت، اختیار اداره مالیاتی برخلاف قانون توسعه نیافته است.

بسم الله الرحمن الرحيم

پرونده کلاسه هـ ت/ ۰۲۰۰۲۵۶ در جلسه مورخ ۱۴۰۳/۳/۲۷ هیأت تخصصی مالیاتی بانکی با حضور طرفین و قضات عضو هیأت مورد بررسی واقع که با لحاظ عقیده ابرازی حاضرین به شرح ذیل با استعانت از درگاه خداوند متعال مبادرت به انشاء رای می‌نماید:

رای هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری:

راجع به تقاضای ابطال ماده ۴ و نیز تبصره ذیل آن از دستورالعمل تبصره ۱ ماده ۱۹ قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان (شماره ۲۹۶۵۹ مورخ ۱۳۹۹/۳/۱۳) نظر به اینکه در مقرره مورد شکایت به درستی در راستای راستی‌آزمایی اطلاعات ثبت شده مؤدیان وفق تبصره ۱

ماده ۱۹ قانون پایانه های فروشگاهي و سامانه مؤدیان و نیز ماده ۲۱ قانون یاد شده، بررسی اطلاعات مؤدی در سال مراجعه و مورد رسیدگی و صحت سنجی آن مورد اشاره واقع شده است و اصولاً دستورالعمل مورد شکایت در راستای تبصره ۱ ماده ۱۹ قانون مزبور است که اختیار سازمان را به نوعی استثنای بر اصل ماده ۱۹ بیان می نماید و همانگونه که در ماده ۱۹ اصل را بر پذیرش اظهارنامه تسلیمی بدون رسیدگی دانسته است در تبصره ۱ ماده ۱۹ اصل را بر رسیدگی دو و نیم درصد (۵/۲ درصد) به صور مختلف بیان نموده است و راستی آزمایی را در اختیارات سازمان و به موجب دستورالعمل دانسته است که دستورالعمل مورد شکایت در این خصوص دارای حکم می باشد، فلذا مغایرتی با قانون احراز نمی شود به استناد ماده ۸۴ از قانون دیوان عدالت اداری مصوب ۱۴۰۲ رای به رد شکایت صادر می نماید رای یاد شده ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از ناحیه ریاست محترم دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان می باشد.

محمد علی برومند زاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی

دیوان عدالت اداری