



پژوهشکده شورای نگهبان

گزارش کارشناسی

پرونده‌های دیوان عدالت اداری در خصوص:

تقاضای ابطال بند «۶» ماده (۶) و بند «۳» ماده (۷)
دستور العمل بکارگیری شماره اقتصادی مؤدیان مالیاتی
(موضوع ماده (۱۶۹) مکرر قانون مالیات‌های مستقیم)

کد گزارش: ۹۵۰۲۰۱۴

تاریخ انتشار: ۱۳۹۵/۰۲/۱۹

پژوهشکده شورای نگهبان

شناسنامه گزارش

گزارش کارشناسی پرونده‌های دیوان عدالت اداری

موضوع:

تقاضای ابطال بند «۶» ماده (۶) و بند «۳» ماده (۷)
دستورالعمل بکارگیری شماره اقتصادی مؤدیان مالیاتی
(موضوع ماده (۱۶۹) مکرر قانون مالیات‌های مستقیم)

تهیه و تنظیم:

محمدامین ابریشم‌کش

نظارت:

محمد برومند و محمدعلی فراهانی

پژوهشکده شورای نگهبان

شماره گزارش: ۹۵۰۲۰۱۴

تاریخ تنظیم: ۱۳۹۵/۰۲/۱۹

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

گزارش کارشناسی پرونده‌های استعلامی دیوان عدالت اداری

موضوع شکایت: تقاضای ابطال بند «۶» ماده (۶) و بند «۳» ماده (۷)

دستورالعمل بکارگیری شماره اقتصادی مؤدیان مالیاتی (موضوع ماده (۱۶۹)

مکرر قانون مالیات‌های مستقیم)

شاکی: سندیکای تولیدکنندگان لوله و پروفیل فولادی

طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی

جهات مغایرت شرعی: اصول فقهی صحت و براءت

شماره و تاریخ نامه دیوان: ۹۰۰۰/۲۱۰/۱۱۷۴۱۰/۲۰۰ - ۱۳۹۴/۷/۲۸

مقدمه

شاکی مدعی است که سازمان امور مالیاتی به موجب دستورالعمل فوق‌الاشاره به مأمورین تشخیص خود صلاحیت داده تا ضمن بازرسی و حسابرسی دفاتر مؤدیان مالیاتی، خارج از حدود قانونی مربوطه، بتوانند رأساً اسناد مالیاتی مورد تردید خود را به بهانه‌های «جعلی بودن»، «تقلبی بودن» و یا «غیرواقعی بودن» رد کنند. علاوه بر اینکه چنین اقدامی خارج از حدود صلاحیت قانونی مأموران مالیاتی است، از این جهت که این اسناد بدون رسیدگی قضایی بی‌اعتبار تلقی می‌شوند، مغایر با اصول فقهی «صحت» و «براءت» می‌باشد که در این گزارش به تبیین قانونی آن خواهیم پرداخت.

شرح و بررسی

ماده (۱۶۹) مکرر قانون مالیات‌های مستقیم - الحاقی ۱۳۸۰^۱ به سازمان امور مالیاتی اجازه داده تا برای اشخاص حقیقی و حقوقی کارت اقتصادی (مشمول بر شماره اقتصادی) صادر کند و اشخاص مشمول این قانون مکلف شده‌اند تا ضمن اخذ کارت اقتصادی براساس دستورالعملی که توسط این سازمان تهیه و اعلام می‌شود، معاملات خود را به طریقی که در این ماده و دستورالعمل مربوطه مقرر شده انجام دهند. در ادامه این ماده نیز عدم رعایت ترتیبات مذکور و یا استفاده از شماره اقتصادی غیر، در معاملات، مشمول جریمه‌ای معادل ۱۰ درصد مبلغ مورد معامله‌ای که بدون رعایت ضوابط مذکور انجام شده، دانسته شده است.

در اجرای این ماده، سازمان امور مالیاتی دستورالعمل اجرایی آن را به تصویب رساند، که شاکی تقاضای ابطال دو بند از این دستورالعمل را دارد. در بند «۶-۶» این دستورالعمل مقرر شده است: «هرگونه جعل، تقلب، معاملات غیرواقعی، سوء استفاده و تبانی اشخاص موضوع این دستورالعمل در ارتباط با صدور صورتحساب و شماره اقتصادی خلاف مقررات بوده و ضمن مسئولیت تضامنی، مطابق با قانون مبارزه با پولشویی، قانون ارتقاء سلامت نظام اداری مصوب مجمع تشخیص مصلحت نظام و سایر قوانین و مقررات مربوط اقدام خواهد گردید». بند «۳-۷» این دستورالعمل نیز مقرر داشته: «چنانچه ادارات امور مالیاتی ذیربط موضوع رسیدگی، به موارد تخلفی مانند جعل، تقلب، معاملات

۱- متن این ماده در پیوست شماره (۱) قابل مشاهده می‌باشد.

غیرواقعی و تبانی و سوء استفاده راجع به صورتحساب و شماره اقتصادی برخورد نمایند، موظفند از طریق اداره کل ذیربط به دادستانی انتظامی مالیاتی گزارش نمایند تا عندالاقضاء متخلفین تحت پیگرد قضایی قرار گیرند. اقدام به تعقیب قضایی، مانع مطالبه و وصول جرایم مالیاتی موضوع ماده ۱۶۹ مکرر نخواهد بود.»

بنا بر آنچه شاکی در شکایت خود بیان داشته، علی‌رغم صراحت منطوق ماده (۱۶۹) مکرر، سازمان امور مالیاتی با اعمال تفسیری موسع از این ماده و از طریق بند «۶» ماده (۶) و بند «۳» ماده (۷) دستورالعمل مورد بررسی، ضمن خروج از حدود صلاحیت‌های خود و به بهانه بروز اقدامات مجرمانه و غیرقانونی همچون «جعل»، «تقلب»، «معاملات غیرواقعی» و ... اقدام به بررسی عملکردهای مالی مؤدیان توسط مأموران خود کرده و ضمن رد بسیاری از اسناد و مدارک و نتیجتاً رد پرونده عملکرد مالی مؤدیان، برخلاف حق و مغایر با اصل برائت و صحت، جرایم سنگینی را برای آنها تعیین نموده است.

ایشان مدعی است که سازمان امور مالیاتی در توجیه اقدام خود، مؤدیان مالیاتی را ملزم دانسته تا قبل از هرگونه معامله رأساً مبادرت به تشخیص اهلیت و اعتبار طرف معامله کنند و از رعایت کلیه موازین شرعی و قانونی توسط آنها اطمینان حاصل نمایند؛ چراکه در غیر این صورت ممکن است معاملات آنها با اشخاص غیرصالح (از نظر این سازمان)، توسط مأموران تشخیص «معامله غیرواقعی» به حساب بیاید. لذا از نظر ایشان، چنین ترتیبی کاملاً مغایر با «اصل

برائت» در موازین شرع و قانون اساسی^۱ و «اصل صحت» در بازار مسلمین است^۲ و موجبات تضييع حقوق بسیاری از مؤدیان مالیاتی دانسته شده است. همچنین از نظر ایشان، ثبت نام اشخاص حقیقی و حقوقی در پایگاه اطلاعاتی سازمان امور مالیاتی و اخذ شماره و کارت اقتصادی توسط آنها، به منزله کسب صلاحیت لازم جهت معامله با آنان به شمار می‌رود و بنا بر اصل صحت انجام معامله با این اشخاص صحیح می‌باشد. از سوی دیگر، مکلف نمودن مؤدیان به احراز صلاحیت طرف‌های معاملاتشان تنها از طریق مصوبه مجلس شورای اسلامی ممکن است و مفاد ماده (۱۶۹) مکرر تصریح به چنین تکلیفی برای آنها ندارد.

در مقابل استدلال‌های شاکی، سازمان امور مالیاتی جهت رد ایرادات مربوط به بند «۶-۶» این دستورالعمل، در لایحه دفاعیه خود ضمن تأکید بر این مطلب که تشخیص و وصول مالیات از جمله صلاحیت‌های ذاتی این سازمان است و ادارات و واحدهای مالیاتی مکلفند تا اسناد و مدارک مؤدیان مالیاتی را بررسی نمایند و صحت و سقم آنها را احراز نمایند، به مواد مربوط به این امر در قانون مالیات‌های مستقیم اشاره کرده و ضمن یادآوری صلاحیت‌هایی همچون رد

۱- اصل ۳۷ قانون اساسی: «اصل برائت است و هیچکس از نظر قانون مجرم شناخته نمی‌شود، مگر اینکه جرم او در دادگاه صالح ثابت گردد.»

۲- در لایحه رفع نقص ایشان بیان داشته‌اند که: «باید رفتار مسلمان و بازار اسلامی را به نوعی تفسیر و تحلیل نماییم که از آن آثار صحیح شرعی و قانونی به بار آید زیرا در غیر اینصورت امور مردم و فعالین اقتصادی دچار اختلال جدی گشته و هرج و مرج در جامعه بوجود می‌آید.» و از این مطلب اینگونه نتیجه گرفته‌اند که باید عموم معاملات و روابط مالی بدون لزوم تحقیق و تفحص قبلی حمل بر صحت شود.

دفتر قانونی^۱، جریمه کردن، ایجاد مسئولیت تضامنی و نهایتاً تشخیص علی‌الرأس مالیات^۲ معتقد است که مأمورین مالیاتی صلاحیت دارند تا در مقام تشخیص مالیات، در صورتی که صحت برخی از اسناد و مدارک را محرز ندانستند، آن موارد را مبنای تشخیص خود قرار ندهند. در ادامه این دفاعیه نیز این سازمان به مواد (۱۶۹)، (۱۶۹) مکرر، (۹۵)، (۹۷) و (۱۸۱) قانون مالیات‌های

۱- ماده ۲۷۱- (اصلاحی ۱۳۸۰/۱۱/۲۷) در مورد رد دفاتر و اسناد و مدارک مؤدی هرگاه هیأت سه نفری موضوع بند «۳» ماده (۹۷) این قانون در یک سال مالیاتی بیش از یک‌پنجم نظریات اداره امور مالیاتی را (با نوبت اضافی) مردود اعلام نماید مأموران مالیاتی مربوط برای مدت یک سال و در صورت تکرار به طور دائم از اشتغال در رده مأموران مالیاتی منفصل خواهند شد.

۲- ماده ۹۷- در موارد زیر درآمد مشمول مالیات مؤدی از طریق علی‌الرأس تشخیص خواهد شد:

۱- در صورتی که تا موعد مقرر ترازنامه و حساب سود و زیان و یا حساب درآمد و هزینه و حساب سود و زیان حسب مورد تسلیم نشده باشد.

۲- در صورتی که مؤدی به درخواست کتبی اداره امور مالیاتی مربوطه از ارائه دفاتر و یا مدارک حساب در محل کار خود خودداری نماید (منظور از محل کار در مورد اشخاص حقوقی نیز همان اقامتگاه قانونی آنها می‌باشد مگر این که مؤدی قبلاً مرکز عملیات خود را برای ارائه دفاتر اسناد و مدارک کتباً به اداره امور مالیاتی مربوط اعلام نموده باشد).

در اجرای این بند هرگاه مؤدی از ارائه قسمتی از مدارک حساب خودداری نماید چنانچه مربوط به هزینه باشد از احتساب آن جزء هزینه‌های قابل قبول خودداری می‌شود و در صورتی که مربوط به درآمد باشد درآمد مشمول مالیات این قسمت از طریق علی‌الرأس تعیین خواهد شد.

۳- در صورتی که دفاتر و اسناد و مدارک ابرازی برای محاسبه درآمد مشمول مالیات به نظر اداره امور مالیاتی غیرقابل رسیدگی تشخیص شود و یا به علت عدم رعایت موازین قانونی و آیین‌نامه مربوط مورد قبول واقع نشود که در این صورت مراتب باید با ذکر دلایل کافی کتباً به مؤدی ابلاغ و پرونده برای رسیدگی به هیأتی متشکل از سه نفر حسابرس منتخب رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور احاله گردد. مؤدی می‌تواند ظرف یک ماه از تاریخ ابلاغ با مراجعه به هیأت مزبور نسبت به رفع اشکال رسیدگی و ادای توضیح کتبی در مورد نحوه رعایت موازین قانونی و آیین‌نامه حسب مورد اقدام نماید و در هر حال هیأت مکلف است ظرف ده روز پس از انقضای یک ماه فوق نظر خود را با توجیهات و دلایل لازم و کافی به حوزه مالیاتی اعلام نماید تا براساس آن اقدام گردد نظر هیأت با اکثریت منوط اعتبار است و نظر عضوی که در اقلیت قرار گیرد باید در صورت جلسه درج گردد. در مواردی که هیأت نظر حوزه مالیاتی را در مورد غیرقابل رسیدگی بودن دفاتر مؤدی مورد اعلام می‌کند باید مراتب را به دادستانی انتظامی مالیاتی نیز اعلام نماید.

مستقیم^۱ استناد نمود که در همه این مواد بر صلاحیت سازمان امور مالیاتی مبنی بر الزام مؤدیان به رعایت روش‌ها و روندهای قانونی مدنظر آن سازمان تأکید شده و این سازمان را مسئول نظارت بر رعایت آنها معرفی کرده، که از نظر مشتکی‌عنه چنین صلاحیتی در واقع به معنای صلاحیت این سازمان جهت تشخیص اسناد و مدارک جعلی، صوری و غیرواقعی است. البته لازم به ذکر است، برخلاف ادعای سازمان مالیاتی، در هیچ‌یک از این مواد به صورت صریح و شفاف بر صلاحیت این سازمان نسبت به رسیدگی به موارد جعل، تقلب و معاملات غیرواقعی و به طور کلی هر موردی که با رسیدگی ماهوی و قضایی اثبات می‌شود، اشاره نشده و تعیین ضمانت اجرا برای نقض روندهای فوق نیز مؤید چنین صلاحیتی برای آن سازمان نیست؛ بلکه بیشتر این مواد بر تشریفات حاکم بر دفاتر مالیاتی اشاره دارند و یا ضمانت اجرای عدم رعایت این ضوابط را پیش‌بینی کرده‌اند.

همچنین این سازمان در مقام اثبات ملزم بودن مؤدیان به شناسایی طرف معاملاتشان (پیش از انعقاد هر قرارداد)، به بند «و» ماده (۱) آئین‌نامه اجرایی قانون مبارزه با پولشویی - مصوب ۱۳۸۸-^۲ اشاره کرده است؛ که البته استناد به

۱- مواد مورد اشاره در پیوست شماره (۲) قابل مشاهده می‌باشند.

۲- معاملات و عملیات مشکوک: معاملات و عملیاتی که اشخاص با در دست داشتن اطلاعات و قراین و شواهد منطقی ظن پیدا کنند که این عملیات و معاملات به منظور پولشویی انجام می‌شود. تبصره- قراین و شواهد منطقی عبارت است از شرایط و مقتضیاتی که یک انسان متعارف را وادار به تحقیق درخصوص منشأ مال و سپرده‌گذاری یا سایر عملیات مربوط می‌نماید. برخی از این عملیات و معاملات مشکوک عبارتند از:

این مقرر، به منظور اثبات صلاحیت ابطال و نادیده گرفتن برخی از معاملات مؤدیان مالیاتی توسط مأمورین سازمان مالیاتی محل ابهام است.

در ادامه این دفاعیه نیز سازمان امور مالیاتی در مقام رد ایراد شاکی نسبت به بند «۳-۷» دستورالعمل موضوع شکایت، بند مورد اشاره را در راستای مواد (۲۰۱)، (۲۳۳) و بند «ت» ماده (۲۶۴) قانون مالیات‌های مستقیم^۱ اعلام کرده است؛ هر چند استناد به این مواد بیش از آنکه مؤید نظر آن سازمان باشد، در مقام تأیید این مطلب است که اثبات جعل، تقلب و معاملات غیر واقعی نیازمند طرح دعوا توسط سازمان امور مالیاتی در مراجع قضایی صالح می‌باشد.

علاوه بر این، سازمان امور مالیاتی از ماده (۲۳۷) قانون مالیات‌های مستقیم^۲ اینگونه برداشت نموده است که، اینکه در این ماده مقرر شده: «برگ تشخیص مالیات باید براساس مأخذ صحیح و متکی به دلایل و اطلاعات کافی ... تنظیم

→

۲- کشف جعل، اظهار کذب و یا گزارش خلاف واقع از سوی ارباب رجوع قبل یا بعد از آنکه معامله‌ای صورت گیرد و نیز در زمان اخذ خدمات پایه.

۳- معاملاتی که به هر ترتیب مشخص شود ذی‌نفع واقعی حداقل یکی از متعاملین ظاهری آن شخص یا اشخاص دیگری بوده‌اند.

۱- مواد مورد اشاره را می‌توان در پیوست شماره (۳) این گزارش مشاهده نمود.

۲- ماده ۲۳۷- برگ تشخیص مالیات باید براساس مأخذ صحیح و متکی به دلایل و اطلاعات کافی و به نحوی تنظیم گردد که کلیه فعالیت‌های مربوط و درآمدهای حاصل از آن به طور صریح در آن قید و برای مؤدی روشن باشد. امضاء کنندگان برگ تشخیص مالیات باید نام کامل و سمت خود را در برگ تشخیص به طور خوانا قید نمایند و مسئول مندرجات برگ تشخیص و نظریه خود از هر حیث خواهند بود و در صورت استعلام مؤدی از نحوه تشخیص مالیات مکلفند جزئیات گزارشی را که مبنای صدور برگ تشخیص قرار گرفته است به مؤدی اعلام نمایند و هرگونه توضیحی را در این خصوص بخواهد به او بدهند.

گردد»، اقتضای این امر را دارد که مأموران مالیاتی بتوانند اسناد و مدارک واقعی را از اسناد و مدارک غیرواقعی، صوری و یا متقابلانه تفکیک نمایند که البته چنین برداشتی مغایر با منطوق و منظور قانونگذار به نظر می‌رسد و به نوعی توسعه صلاحیت‌های مأموران این سازمان می‌باشد.^۱

در مقام تکمیل نظر فوق لازم به ذکر است که با بررسی مجموع مواد (۹۷)، (۲۰۱)، (۲۲۸)، (۲۲۹)، (۲۳۷)، (۲۳۳) و بند «ت» ماده (۲۶۴)، قانون مالیات‌های مستقیم^۲ این نکته بدست می‌آید که هرچند مأمور تشخیص مالیات صلاحیت یافته تا کلیه دفاتر و اسناد و مدارک مربوط به مؤدی را بررسی و رسیدگی نماید، یا اظهارنامه یا ترازنامه و حساب سود و زیان مؤدی را قبول یا رد کند، اما برگ تشخیص مالیات می‌باید به نحوی تنظیم گردد که کلیه فعالیت‌های مربوط و درآمدهای حاصل از آن به طور صریح در آن قید شود. بنابراین مسلماً مأمور تشخیص تا آن حد صلاحیت ندارد که بتواند بدون رسیدگی قضایی و تنها بر مبنای استنباط شخصی و یا حتی آمارات موجود برخی از اسناد و قراردادهای مؤدی را جعلی یا غیرواقعی تشخیص دهد؛ بلکه برداشت صحیح از این مواد این است که صلاحیت قانونی مأموران تشخیص محدود به رسیدگی به موارد شکلی و مشخصی است که از جمله آنها می‌توان به وجود تناقض منطقی یا

۱- علاوه بر استنادات ذکر شده سازمان امور مالیاتی به مواد (۷) و (۹) تصویب‌نامه شماره ۲۷۱۳۳/ت/۲۳۹۱۳ هـ مورخ ۱۳۸۰/۶/۱۰ هیأت وزیران که به موضوع تشکیلات سازمان امور مالیاتی کشور و آئین‌نامه اجرایی بند «الف» ماده (۵۹) قانون برنامه سوم توسعه پرداخته بود نیز استناد کرده است که علی‌الاصول بررسی آن فاقد وجاهت قانونی به نظر می‌رسد و برخلاف قانون مصوب مجلس، نمی‌توان آن را موجد صلاحیت برای آن سازمان در نظر گرفت.

۲- مواد مورد اشاره را می‌توان در پیوست شماره (۴) این گزارش مشاهده نمود.

ظاهری در ارقام و محتویات دفاتر، یا وجود نقص و خدشه در اسناد و مدارک اشاره کرد.

با توجه به بررسی‌های انجام شده، در مقام تحلیل بند «۶-۶» دستورالعمل موضوع شکایت باید گفت که این بند هیچ‌گونه صلاحیتی جهت رسیدگی و تشخیص به موارد جعل، تقلب، معاملات غیرواقعی و ... به مأموران مالیاتی نداده و نحوه رسیدگی به این موارد را به قانون مبارزه با پولشویی، قانون ارتقاء سلامت نظام اداری مصوب مجمع تشخیص مصلحت نظام و سایر قوانین و مقررات مربوط ارجاع داده است؛ لذا از این بند صلاحیت قضایی برای مأموران تشخیص به دست نمی‌آید و چنین برداشتی توسط مأموران سازمان مالیاتی تنها می‌تواند مسئولیت آنها در شعب دیوان را به همراه داشته باشد. اما از عبارت ذیل بند «۷-۳» این دستورالعمل («اقدام به تعقیب قضایی، مانع مطالبه و وصول جرایم مالیاتی موضوع ماده ۱۶۹ مکرر نخواهد بود.») اینگونه بر می‌آید که مأموران تشخیص بدون رسیدگی قضایی و به تشخیص خود اقدام به مطالبه و وصول جرایم موضوع ماده (۱۶۹) مکرر می‌کنند که از این جهت مغایر با قانون به نظر می‌رسد.

نتیجه‌گیری

از آنچه در این گزارش گفته شد سه نتیجه قابل توجه است:
اولاً) در هیچ‌یک از بندهای دستورالعمل موضوع شکایت که شاکی تقاضای ابطال آنها را کرده است، مؤدیان مالیاتی مکلف به احراز صلاحیت طرف‌های معاملاتشان نشده‌اند؛ لذا استدلال‌ات شاکی در این خصوص قابل رسیدگی در هیأت عمومی دیوان عدالت اداری نمی‌باشد.

ثانیاً) بند «۶-۶» این دستورالعمل در خصوص رسیدگی و تشخیص موارد جعل، تقلب، معاملات غیرواقعی و ...، هیچ‌گونه صلاحیتی به مأموران سازمان امور مالیاتی نداده و تنها در مقام بیان تخلف و مجازات آن بوده است.

ثالثاً) با توجه به عبارت ذیل بند «۳-۷» این دستورالعمل، اینگونه به نظر می‌رسد که این بند به مأموران تشخیص مالیات صلاحیت داده تا در صورتی که برخی از معاملات مؤدیان مالیاتی را جعلی یا غیرواقعی تشخیص دادند بدون اینکه ملزم باشند تا منتظر نظر قضایی بمانند، خودشان اقدام به اخذ جرایم موضوع ماده (۱۶۹) مکرر قانون مالیات‌های مستقیم کنند که چنین صلاحیتی هیچ‌گونه مبنا و نمونه‌ای در قانون فوق‌الذکر ندارد.

پیوست شماره (۱)

ماده ۱۶۹ مکرر- به سازمان امور مالیاتی کشور اجازه داده می‌شود برای اشخاص حقیقی و حقوقی کارت اقتصادی شامل شماره اقتصادی صادر کند. اشخاص حقیقی و حقوقی که حسب اعلام سازمان امور مالیاتی کشور موظف به اخذ کارت اقتصادی می‌شوند مکلفند براساس دستورالعملی که توسط سازمان مزبور تهیه و اعلام می‌شود برای انجام دادن معاملات خود صورتحساب صادر و شماره اقتصادی مربوط را در صورتحساب‌ها و فرم‌ها و اوراق مربوط درج نموده و فهرست معاملات خود را به سازمان امور مالیاتی کشور تسلیم کنند. عدم صدور صورتحساب یا عدم درج شماره اقتصادی خود و طرف معامله حسب مورد یا استفاده از شماره اقتصادی خود برای معاملات دیگران یا استفاده از شماره اقتصادی دیگران برای معاملات خود مشمول جریمه‌ای معادل ده درصد (۱۰٪) مبلغ مورد معامله‌ای که بدون رعایت ضوابط فوق انجام شده است

خواهد بود.

عدم ارائه فهرست معاملات انجام شده به سازمان امور مالیاتی کشور طبق دستورالعمل صادره مشمول جریمه‌ای معادل یک درصد (۱٪) معاملاتی که فهرست آنها ارائه نشده است خواهد بود. جرایم مذکور توسط اداره امور مالیاتی مربوط با رعایت مهلت مقرر در ماده (۱۵۷) این قانون مطالبه خواهد شد و مؤدی مکلف است ظرف سی روز از تاریخ ابلاغ برگ مطالبه نسبت به پرداخت آن اقدام کند. در غیر این صورت معترض شناخته شده و موضوع جهت رسیدگی و صدور رأی به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع خواهد شد.

رأی هیأت مزبور قطعی و لازم‌الاجرا است. جریمه مذکور غیرقابل بخشش است و از طریق مقررات اجرایی موضوع این قانون قابل وصول خواهد بود.

تبصره ۱- استفاده‌کنندگان از شماره اقتصادی دیگران نسبت به مالیات بر درآمد و همچنین جرایم موضوع این ماده با اشخاصی که شماره اقتصادی آنان مورد استفاده قرار گرفته است مسؤولیت تضامنی خواهند داشت.

تبصره ۲- در صورتی که طرفین معامله در معاملات خود از انجام دادن هریک از تکالیف مقرر در این ماده خودداری نمایند، متضامناً مسؤول خواهند بود و در مواردی که خریدار از ارائه شماره اقتصادی خودداری کند، چنانچه فروشنده مشخصات خریدار و موضوع معامله را ظرف مهلت یک ماه به سازمان امور مالیاتی کشور اعلام نماید مشمول جریمه تخلف فوق از این بابت نخواهد بود.

تبصره ۳- اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل موضوع بندهای (الف) و (ب) ماده (۹۵) این قانون مکلف به نگهداری صورتحساب‌های مربوط به خریدهای

خود در سال عملکرد و سال بعد از آن می‌باشند و در صورت درخواست مأموران مالیاتی باید به آنان ارائه دهند. در غیر این صورت مشمول جریمه‌ای معادل ده درصد (۱۰٪) صورتحساب‌های ارائه نشده خواهند بود.

پیوست شماره (۲)

ماده ۱۶۹- (اصلاحی ۱۳۸۰/۱۱/۲۷) سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند در صورتی که به منظور تسهیل در تشخیص درآمد مؤدیان مالیاتی کاربرد وسایل و روش‌ها و صورت حساب‌ها و فرم‌هایی را جهت نگاهداری حساب برای هر گروه از آنان ضروری تشخیص دهد مراتب را تا آخر دی ماه هر سال در یکی از روزنامه‌های کثیرالانتشار آگهی کند و مؤدیان از اول فروردین سال بعد مکلف به رعایت آنها می‌باشند. عدم رعایت موارد مذکور در مورد مؤدیانی که مکلف به نگاهداری دفاتر قانونی هستند موجب بی‌اعتباری دفاتر مربوط خواهد بود و در مورد سایر مؤدیان موجب تعلق جریمه‌ای معادل بیست درصد مالیات منبع مربوط می‌باشد.

تبصره- در صورتی که رعایت موارد مذکور در ماده فوق بنا به تشخیص هیأت حل اختلاف مالیاتی از عهده مؤدی خارج بوده باشد مشمول بی‌اعتباری دفاتر و جرایم مربوط حسب مورد نخواهد بود.

ماده ۹۵- صاحبان مشاغل موضوع این فصل مکلفند اسناد و مدارک مثبته کافی برای تشخیص درآمد مشمول مالیات خود نگاهداری کنند. صاحبان مشاغل از لحاظ تشخیص درآمد مشمول مالیات به گروه‌های زیر تقسیم می‌شوند:

الف- صاحبان مشاغلی که به موجب این قانون مکلف به ثبت فعالیت‌های

شغلی خود در دفاتر روزنامه و کل موضوع قانون تجارت هستند و باید دفاتر و اسناد و مدارک مربوط را با رعایت اصول و موازین و استانداردهای پذیرفته شده حسابداری نگاهداری کنند.

ب- صاحبان مشاغلی که بر حسب این قانون مکلف به ثبت فعالیت‌های شغلی خود در دفاتر درآمد و هزینه می‌باشند. نمونه‌های دفاتر مذکور توسط سازمان امور مالیاتی کشور تهیه می‌گردد و در دسترس قرار می‌گیرد.

ج- صاحبان مشاغلی که مشمول مقررات بندهای (الف) و (ب) فوق نیستند مکلفند صورت خلاصه وضعیت درآمد و هزینه خود را طبق ضوابط و نمونه‌های تعیین شده از طرف سازمان امور مالیاتی کشور نگاهداری کنند.

تبصره ۱- (الحاقی ۱۳۸۰/۱۱/۲۷) سازمان امور مالیاتی کشور در صورت تشخیص ضرورت تا پایان دی ماه هر سال فهرست مشاغل افزوده شده به بندهای (الف) و (ب) ماده (۹۶) و مشمول از آغاز سال بعد را تهیه و از طریق تشکلهای صنفی و درج آگهی در روزنامه رسمی و یکی از روزنامه‌های کثیرالانتشار به مؤدیان اعلام می‌دارد.

تبصره ۲- (الحاقی ۱۳۸۰/۱۱/۲۷) آیین‌نامه مربوط به روش‌های نگهداری دفاتر و اسناد و مدارک و نحوه ثبت وقایع مالی و چگونگی تنظیم صورت‌های مالی نهایی براساس نوع فعالیت و همچنین رعایت اصول و موازین و استانداردهای پذیرفته شده حسابداری توسط سازمان امور مالیاتی کشور با کسب نظر از جامعه حسابداران رسمی تهیه و به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی خواهد رسید.

ماده ۱۸۱- (اصلاحی ۱۳۸۰/۱۱/۲۷) سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند به

منظور نظارت بر اجرای قوانین و مقررات مالیاتی هیأت‌هایی مرکب از سه نفر را جهت بازدید و کنترل دفاتر قانونی مؤدیان مالیاتی طبق آیین‌نامه‌ای که به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور و تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی خواهد بود اعزام نماید.

در صورتی که مؤدی از ارائه دفتر خودداری نماید با موافقت هیأت مذکور در بند ۳ ماده ۹۷ این قانون درآمد مشمول مالیات سال مربوط از طریق علی‌الرأس تشخیص خواهد شد.

تبصره- (اصلاحی ۱۳۸۰/۱۱/۲۷) هیأت‌های موضوع این ماده می‌توانند حسب تجویز سازمان امور مالیاتی کشور کلیه دفاتر و اسناد و مدارک مالی مؤدیان را اعم از اینکه مربوط به سال مراجعه و یا سنوات قبل باشند به منظور کسب اطلاعات لازم و ارائه آن به اداره امور مالیاتی ذیربط مورد بازرسی قرار دهند و یا در صورت لزوم دفاتر و اسناد و مدارک سنوات قبل را در قبال ارائه رسید به اداره امور مالیاتی ذیربط منتقل نمایند.

پیوست شماره (۳)

ماده ۲۰۱- (اصلاحی ۱۳۸۰/۱۱/۲۷) هرگاه مؤدی به قصد فرار از مالیات از روی علم و عمد به ترازنامه و حساب سود و زیان یا به دفاتر و اسناد و مدارکی که برای تشخیص مالیات ملاک عمل می‌باشد و برخلاف حقیقت تهیه و تنظیم شده است استناد نماید یا برای سه سال متوالی از تسلیم اظهارنامه مالیاتی و ترازنامه و حساب سود و زیان خودداری کند علاوه بر جریمه‌ها و مجازات‌های مقرر در این قانون از کلیه معافیت‌ها و بخشودگی‌های قانونی در مدت مذکور محروم خواهد شد.

تبصره- (الحاقی ۱۳۸۰/۱۱/۲۷) تعقیب و اقامه دعوی علیه مرتکبین نزد مراجع قضائی از طرف رئیس سازمان مالیاتی کشور به عمل خواهد آمد.
ماده ۲۳۳- (اصلاحی ۱۳۸۰/۱۱/۲۷) در صورتی که اداره امور مالیاتی ضمن رسیدگی‌های خود به تخلفات مالیاتی مؤدی موضوع ماده ۲۰۱ این قانون برخورد نمودند مکلفند مراتب را برای تعقیب به دادستان انتظامی مالیاتی گزارش دهند.

ماده ۲۶۴- وظایف دادستان انتظامی مالیاتی به شرح زیر است:

الف) ...

ت) اقامه دعوی علیه مؤدیان و مأموران مالیاتی که در این قانون پیش‌بینی شده است.

پیوست شماره (۴)

ماده ۲۲۸- در مواردی که اظهارنامه یا ترازنامه و حساب سود و زیان مؤدی مورد قبول واقع نشود و یا اساساً مؤدی اوراق مزبور را در موعد مقرر قانونی تسلیم نکرده باشد، مالیات مؤدی طبق مقررات این قانون تشخیص و مطالبه خواهد شد.

ماده ۲۲۹- (اصلاحی ۱۳۸۰/۱۱/۲۷) اداره امور مالیاتی می‌تواند برای رسیدگی به اظهارنامه یا تشخیص هرگونه درآمد مؤدی به کلیه دفاتر و اسناد و مدارک مربوط مراجعه و رسیدگی نمایند و مؤدی مالیات مکلف به ارائه و تسلیم آنها می‌باشد و گرنه بعداً به نفع او در امور مالیاتی آن سال قابل استناد نخواهد بود مگر آنکه قبل از تشخیص قطعی درآمد معلوم شود که ارائه آنها در مراحل قبلی به عللی خارج از حدود اختیار مؤدی میسر نبوده است.

حکم این ماده مانع از آن نخواهد بود که مراجع حل اختلاف برای تشخیص درآمد واقعی مؤدی به اسناد و مدارک ارائه شده از طرف مؤدی استناد نمایند.

امام خمینی (ره):

و از شورایی محترم نگهبان می‌خواهم و توصیه می‌کنم، چه در نسل حاضر و
چه در نسل‌های آینده، که با کمال دقت و قدرت و نظایف اسلامی و ملی خود
رایجاً و تحت تأثیر هیچ قدرتی واقع نشوند و از قوانین مخالف با شرع مطهر و
قانون اساسی بدون هیچ ملاحظه‌ای جلوگیری نمایند.

(صحیفه امام، ج ۲۱، ص ۴۲۲)



بزرگسازده شورای نگهبان

تهران، خیابان شهید سبهد قرنی، کوچه خسرو، پلاک ۱۲

صلدوق پستی: ۱۴۶۳-۱۳۱۴۵ تلفکس: ۸۸۳۳۵۰۴۵

info@shora-rc.ir

www.shora-rc.ir